

werden kann. Der EuGH geht davon aus „... dass eine Person als Steuerpflichtiger Investitionsgüter erwirbt und sie Zwecken ihrer wirtschaftlichen Tätigkeiten ... zuordnet. In diesem Fall ist aber die sofortige Verwendung der Gegenstände ... keine Voraussetzung für die Anwendung von Artikel 20 Absatz 2 [der 6. MWSt-RL]. Die Frage, ob ein Steuerpflichtiger im Einzelfall Gegenstände für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten erworben hat, ist eine Tatfrage, die unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten des Sachverhalts ... zu beurteilen ist“ (EuGH v

11.07.1991, Rs Lennartz, C-97/90, Leitsätze des Urteils). Die im Jahr 1999 auf die Rechtsprechung erfolgte Änderung des § 12 Abs 2 Z 1 UStG ist daher für den vorliegenden Fall nicht von Bedeutung, da Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug – auch bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern – ist, dass diese – zumindest teilweise – eindeutig und nach außen durch intersubjektiv nachvollziehbare Handlungen erkennbar der Unternehmenssphäre zugeordnet werden.

INES HOFBAUER

BERECHTIGTEN ZIVILPROZESSKOSTEN ZUM ABZUG VON DER BEMESSUNGSGRUNDLAGE DER ESt UND ZUM ABZUG DER VORSTEUER?

1. Kosten aus Pflichtteilsanspruchverfahren führen zu keinen Betriebsausgaben.
2. Kosten für Zivilprozesse können nur dann Betriebsausgaben darstellen, wenn sie durch die Einkunftsquelle bedingt sind. Nur dann können sie auch zum Vorsteuerabzug führen.
3. Zivilprozesskosten können nur dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn der Steuerpflichtige der Beklagte ist und im Prozess obsiegt.

§ 4 Abs 4 EStG 1988; § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1972;
§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994

VwGH 7.10.2003, 2001/15/0221

Kurzdarstellung des Sachverhalts:

Der Beschwerdeführer (Bf) kaufte eine Wirtschaftstreuhänderkanzlei von seinem Vater. Es wurde kein schriftlicher Kaufvertrag aufgesetzt. Ein Jahr später verfasste der Vater des Bf ein Testament, in dem er die drei Geschwister des Bf als Erben einsetzte. Außerdem hielt der Vater fest, dass der Bf den Betrieb unter dem Marktwert erworben hatte und dadurch alle Erb- und Pflichtteilsansprüche abgegolten waren. Der Bf behauptete jedoch, dass er den Betrieb über dem Marktpreis erworben hatte und beehrte daher vor Zivilgerichten seinen Pflichtteilsanspruch und Aufrechnung gegen die noch teilweise offene Kaufpreisforderung. Im Verfahren wurde der Pflichtteilsanspruch versagt, jedoch die Aufrechnung mit anderen Forderungen gegen die Erben anerkannt. Bei einer Betriebsprüfung wurden die mit den Prozessen verbundenen Kosten der privaten Sphäre zugeordnet und daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt. In seiner Berufung legte der Bf dar, dass der Prozess zur Abwehr einer Erhöhung des Kaufpreises notwendig war und nicht nur der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs diene. Im Prozess sei es um den Restkaufpreis gegangen. Auch die zweite Instanz verweigerte jedoch die Ab-



zugsfähigkeit und damit auch die Möglichkeit die Vorsteuer abzuziehen. Der Grund war, dass auf den tatsächlichen Prozessgegenstand abzustellen war und sich aus dem Urteil des Zivilgerichts ergab, dass die Kaufpreisforderung schon im Zuge vorprozessualer Gespräche außer Streit gestellt worden war und daher nicht Gegenstand des Prozesses war.

Aus den Entscheidungsgründen:

[...] Die Abziehbarkeit von Aufwendungen im Zusammenhang mit einem vom Abgabepflichtigen geführten Zivilprozess als Betriebsausgaben und der damit im Zusammenhang stehenden Umsatzsteuer als Vorsteuer hängt vor allem davon ab, welcher Anspruch im Prozess strittig ist (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III A10, Tz 36 zu § 4 Abs. 4 allgemein, S. 59, und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Werden dabei betrieblich veranlasste und nicht betrieblich veranlasste Forderungen und Verbindlichkeiten gegeneinander aufgerechnet, ist maßgebend, ob die betrieblich veranlasste Forderung strittig ist.

[...] Sowohl die Höhe der Kaufpreisforderung aus der Übertragung der Wirtschaftstreuhänderkanzlei des Vaters

des Beschwerdeführers an den Beschwerdeführer wie auch die am Todestag des Vaters des Beschwerdeführers davon noch offene Restschuld sei unstrittig gewesen. [...]

Sowohl aus der Klage wie auch aus dem Urteil [...] ergibt sich, dass der Beschwerdeführer einen Pflichtteilsanspruch geltend gemacht hat, dessen Höhe festgestellt wissen wollte und das Erlöschen einer Gegenforderung [...] durch Aufrechnung mit dem Pflichtteilsanspruch begehrt hat. Dass die Verbindlichkeiten des Beschwerdeführers [...] in diesem Umfang strittig gewesen wären, geht daraus nicht hervor. [...] Sodass wieder hervorleuchtet, dass der Pflichtteilsanspruch dem Grunde und der Höhe nach strittig war und die

Höhe eines Kaufpreisrestes nur im Umfang der begehrten Aufrechnung angesprochen wurde. [...]

Der Beschwerdeführer trägt weiters vor, dass es ihm im Zivilprozess um die Feststellung des Kaufpreises der Kanzlei gegangen sei [...]. Dem ist entgegenzuhalten, dass der Wert der Kanzlei gerade für die Frage eines Pflichtteilsanspruches bedeutsam war. [...] Dies führt dazu, den strittigen Gegenstand der Prozessführung nicht in der Frage des Kaufpreises, sondern darin zu sehen, ob ein den Kaufpreis übersteigender Wert der Kanzlei bestanden hätte und ob in einem solchen vom Erblasser eine Zuwendung an den Beschwerdeführer beabsichtigt gewesen und somit ein Pflichtteilsanspruch geschmälert oder ausgeschlossen worden sei. [...]

ANMERKUNG

Im gegenständlichen Fall ging es um die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen eines Zivilprozesses und damit zusammenhängend um die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs für diese Aufwendungen. Gegenstand des zu den Kosten führenden Zivilprozesses war die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs, der dem Bf verwehrt wurde, da er bereits durch den angeblich unterpreisig erworbenen Betrieb abgefunden worden wäre.

Zivilprozesskosten sind nur dann steuermindernd zu berücksichtigen, wenn sie durch die Einkunftsquelle bedingt sind (*Quantschnigg/Schuch*, ESt-HB § 4 Tz 39, § 16 Tz 102; *Doralt*, EStG⁷ § 16 Tz 220). Daher sind Prozesskosten, die im Zusammenhang mit Erbschaften oder Schenkungen stehen idR keine Betriebsausgaben, sondern stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen dar (*Hofstätter/Reichel*, EStG § 20 Tz 5). Zum Einen sind Kosten im Zusammenhang mit Erbschaftsprozessen idR nicht durch den Betrieb veranlasst. Außerdem sind sie mangels Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften gem § 20 Abs 2 nicht abzugsfähig (VwGH 12. 1. 1960, 524/59; *Hofstätter/Reichel*, EStG § 20 Tz 5) bzw der privaten Sphäre zuzuordnen (*Thiele*, Ertragsteuerliche Behandlung von Verfahrenskosten, RdW 412/2000) und können daher nicht zu den Betriebsausgaben zählen (*Hofstätter/Reichel*, EStG § 4 Abs 4 allgemein Tz 2). Umgekehrt stellen auch Kosten zur Abwehr eines Pflichtteilsanspruchs selbst dann keine Betriebsausgaben dar, wenn der Betrieb zum Nachlass gehört hat (VwGH 3.7.1991, 91/14/0108; *Hofstätter/Reichel*, EStG § 4 Abs 4 allgemein Tz 11)

Dem VwGH ist zuzustimmen, wenn dieser ausführt, dass die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen davon abhängt, welche Frage im Prozess strittig ist. Zwar hat der Bf versucht zu argumentieren, dass der Prozess auch der Feststellung des Kaufpreises diene, jedoch war er zum Scheitern verurteilt, da aus dem Urteil des Zivilprozesses hervorging, dass sich die Parteien

schon vorprozessual über den Kaufpreis geeinigt haben. Und auch wenn der Bf vorbringt, dass es im Prozess darum ging „was er noch habe zahlen müssen“, dann ging es nicht um eine betrieblich relevante Tatsache, sondern in Wahrheit um die Feststellung des Pflichtteilsanspruchs, der durch Aufrechnung mit dem noch offenen Kaufpreis die verbleibende Verbindlichkeit beeinflusst. Die betriebliche Komponente der in die Aufrechnung eingehenden Werte war somit bereits „fix“, nur die private war noch „variabel“. Da der Prozessgegenstand somit die Feststellung des Pflichtteilsanspruchs war, ist dem VwGH zuzustimmen, dass es sich um eine private und nicht um eine betriebliche Veranlassung handelt. Folglich waren die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Daraus folgt auch, dass für diese Aufwendungen gem § 12 Abs 1 Z 1 UStG kein Vorsteuerabzug zustand, da sie nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten.

Auch eine Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung scheitert an der notwendigen Zwangsläufigkeit einer außergewöhnlichen Belastung (*Thiele*, Ertragsteuerliche Behandlung von Verfahrenskosten, RdW 412/2000). Entsprechend der hL (*Quantschnigg/Schuch*, ESt-HB § 34 Tz 38; *Hofstätter/Reichel*, EStG § 34 Einzelfälle Tz 1; *Doralt*, EStG⁷ § 34 Tz 78) fehlt es bei Zivilprozesskosten an der Zwangsläufigkeit, wenn der Steuerpflichtige der Kläger ist. Und auch im Falle der Beklagtenstellung wird im Falle des Unterliegens von keiner Zwangsläufigkeit ausgegangen. Bei Unterliegen wird nämlich davon ausgegangen, dass ein (schuldhaftes) Verhalten des Unterlegenen die Klage ausgelöst hat. Daher schließt das vorangegangene Verhalten die Zwangsläufigkeit aus (zB: VwGH 4.4. 1990, 89/13/0100). Einzig bei einem aufgezwungenen Prozess, der gewonnen wurde, ist es nach hL möglich, dass das Kriterium der Zwangsläufigkeit erfüllt ist.

MARKUS CHRISTOPH STEFANER

