

VWGH: MIT ENDBESTEUERTEN KAPITALERTRÄGEN NICHT UNMITTELBAR ZUSAMMENHÄNGENDE AUFWENDUNGEN NUR BEI ANDERER ZUORDENBARER EINKUNFTSQUELLE ABZUGSFÄHIG

1. Aufwendungen sind nur dann abzugsfähig, wenn sie nicht in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit befreiten oder endbesteuerten Kapitalerträgen stehen.
2. Aufwendungen, die mit endbesteuerten Kapitalerträgen in keinem oder nur in mittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sind aber auch nur dann abzugsfähig, wenn sie einer anderen Einkunftsquelle zugerechnet werden können.

§ 20 Abs 2 EStG 1988; § 22 Z 2 EStG 1988; § 12 Abs 2 KStG 1988

VWGH 2.6.2004, 2003/13/0074

Kurzdarstellung des Sachverhalts:

Der Beschwerdeführer – ein Pensionist – beantragte im Rahmen einer Bescheidberufung die Anerkennung unterschiedlichster „Unkosten“ für Depotgebühren, Autobenützung, Zeitschriften, Restaurantrechnungen etc. Diese Aufwendungen hätten der „Vermögensvermehrung“ gedient. In der Berufungsvorentscheidung versagte das Finanzamt die Anerkennung der Aufwendungen mit der Begründung, dass Aufwendungen, die mit endbesteuerten Kapitalerträgen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, gem § 20 Abs 2 EStG nicht abzugsfähig seien. Erst in der Berufungsverhandlung führte der Beschwerdeführer aus, dass die beantragten „Unkosten“ mit seiner selbständigen Arbeit aus Vermögensverwaltung zusammenhängen; weiters greife § 20 Abs 2 EStG mangels Vorliegens steuerbefreiter Kapitalerträge und eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs nicht. Die Berufungsbehörde wies die Berufung mit der Begründung ab, dass nur die Verwaltung fremden Vermögens unter die selbständigen Einkünfte zu subsumieren sei. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers ginge zudem noch nicht über die bloße Vermögensverwaltung hinaus, weshalb keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorlägen.

Aus den Entscheidungsgründen:

[...] Das Gesetz [Anm: § 20 Abs 2 EStG] verlange einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang von Aufwendungen mit steuerfreien oder endbesteuerten Kapitalerträ-

gen. Ein bloß allgemeiner Zusammenhang reiche selbst nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen nicht hin, um einer Ausgabe unter Hinweis auf § 20 Abs. 2 EStG 1988 die Abzugsfähigkeit zu versagen. Nach näher angeführter Literatur sei vielmehr „konkret zu untersuchen“, ob ein Aufwand in einem unmittelbaren Zusammenhang mit steuerfreien oder endbesteuerten Kapitalerträgen stehe.

Gelinge der Abgabenbehörde dieser Nachweis nicht, komme das Abzugsverbot nicht zum Tragen. [...]



Von dieser und der vergleichbaren Bestimmung des § 12 Abs 2 KStG 1988 werden – wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat (vgl VwGH 22.10.2002, 2002/14/0030; 20.11.1996, 96/15/ 0188) – Aufwendungen erfasst, welche mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in einem klar abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang stehen. Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 (endbesteuerte Kapitalerträge) kann nichts anderes gelten. Sinn der Bestimmung ist es, die Grenze zwischen abzugsfähigen und nicht abzugsfähigen Aufwendungen zu ziehen. Aufwendungen, die mit steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen abzugsfähig sein; Aufwendungen, die mit nicht steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen nicht abzugsfähig sein. Den Maßstab für die Abgrenzung bildet der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang; ein bloß mittelbarer Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften genügt – soweit ein

Zusammenhang mit steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften besteht – nicht, um die Abzugsfähigkeit zu versagen. Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren vorgebracht, dass die von ihm geltend gemachten Aufwendungen der „Vermögensvermehrung“ gedient haben. Ein Zusammenhang mit anderen (etwa den nichtselbständigen) Einkünften, wurde in Abrede gestellt. Vor dem Hintergrund dieses Vorbringens konnte der Umstand, dass ein Teil der Aufwendungen auch nicht unmittelbar mit den endbesteuerten Kapitalerträgen zusammenhing, zu keiner Abzugsfä-

higkeit der Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen. Die Vermehrung des privaten Vermögens unterliegt nicht der Einkommensteuer. Lediglich die Erträge des Kapitalstammes führen zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Dass der Beschwerdeführer im Streitjahr andere als endbesteuerte Kapitalerträge erzielt hätte, kam im Verwaltungsverfahren nicht hervor. Solcherart stellte sich die Frage der Zuordnung einzelner Aufwendungen zu steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften aber von vornherein nicht. [...]

ANMERKUNG

Der VwGH prüfte das Begehren des Beschwerdeführers – die Reduzierung der Steuerbemessungsgrundlage um die von ihm angeführten „Unkosten“ – anhand eines zweistufigen Schemas. Auf der ersten Ebene ist zu prüfen, ob die Aufwendungen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit endbesteuerten oder steuerbefreiten Kapitalerträgen stehen. Ist diese Frage zu verneinen, ist auf der zweiten Ebene zu untersuchen, ob sie einer anderen Einkunftsart zuordenbar sind. Dies verneinte der VwGH im vorliegenden Fall, weil die reine Vermögensvermehrung nicht steuerbar ist. Die Existenz einer anderen Einkunftsquelle kam im Verwaltungsverfahren nicht hervor. Der VwGH steht damit in Einklang mit seiner ständigen Rsp und dem Schrifttum.



So sind von § 20 Abs 2 EStG nur jene Aufwendungen erfasst, die mit nicht steuerpflichtigen oder endbesteuerten Kapitalerträgen in einem klar abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang stehen (vgl VwGH 22.10.2002, 2002/14/0030; 20.11.1996,

96/15/0188). Für endbesteuerte Kapitalerträge gilt das Bruttoprinzip, dh die Bemessungsgrundlage wird nicht um damit zusammenhängende Aufwendungen gekürzt (vgl Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrecht I⁸ [2003] Rz 770). Dem Wortlaut nach erfasst § 20 Abs 2 EStG zwar alle unter § 97 EStG subsumierbaren Kapitalerträge, doch muss diese Norm dahingehend teleologisch reduziert werden, dass darunter nur tatsächlich endbesteuerte Kapitalerträge subsumiert werden dürfen (vgl Doralt, EStG⁴ § 20 Rz 159; Beiser, Die erweiterte Endbesteuerung, ÖStZ 1994, 145 [150]).

Im vorliegenden Fall wären daher die geltend gemachten „Unkosten“ auch dann, wenn man den unmittelbaren Zusammenhang mit den endbesteuerten Kapitalerträgen verneint, mangels Zuordenbarkeit zu einer anderen Einkunftsquelle nicht abzugsfähig.

PATRICK J. WENINGER

VERLAG ÖSTERREICH

Hilber

Leitfaden für Unternehmensgründer – Steuerrecht

Praxishandbuch, 3. Auflage, ca. 250 Seiten, br., 3-7046-4651-2, € 26,80

Beim Sprung in die Selbstständigkeit gilt es zahlreiche Hürden zu überwinden. Neben der Schaffung der fachlichen Voraussetzungen bzw Erfüllung der gewerberechtlichen Notwendigkeiten kommen auf die Gründer auch noch zahlreiche Aspekte aus dem Bereich des Steuerrechts sowie der Sozialversicherung zu. Das Handbuch gibt in **leicht verständlicher** und gebündelter Form einen **Einblick** in die Welt der **Steuern**. Unternehmensgründer können sich anhand der **praxisorientierten Basisinformation** schnell orientieren. Die Ausführungen werden durch **zahlreiche Beispiele und Praxistipps** abgerundet.

Tel.: 01-610 77-315, Fax: -589, order@verlagoesterreich.at
www.verlagoesterreich.at

