

TE Vwgh Erkenntnis 2011/7/7 2008/15/0142

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 07.07.2011

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §709;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1;

EStG 1988 §34 Abs3;

EStG 1988 §4 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs4;

1. ABGB § 709 heute

2. ABGB § 709 gültig ab 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/2015

3. ABGB § 709 gültig von 01.01.1812 bis 31.12.2016

1. EStG 1988 § 16 heute

2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026

3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024

5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024

6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024

7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021

9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023

10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021

12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021

13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020

14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013

18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013

19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022

6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012

25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der E P in P, vertreten durch die Kosch & Partner Rechtsanwälte in 1010 Wien, Bäckerstraße 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 8. Jänner 2008, Zl. RV/0423-G/04, betreffend Einkommensteuer 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erzielt in Österreich - neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung - Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Für diesen Betrieb ermittelte sie den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 (Bilanzstichtag 30. Juni). Die Beschwerdeführerin erzielt in Österreich - neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung - Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Für diesen Betrieb ermittelte sie den Gewinn nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 (Bilanzstichtag 30. Juni).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin mit Dienstbarkeitsvertrag vom 9./25. Oktober 1996 der Ferngas-AG die Dienstbarkeit der Erdgasleitung über zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörende Grundstücke gegen eine Entschädigung von 1,574.000 S eingeräumt hat. Während die Beschwerdeführerin diese Entschädigung - der Formulierung im Dienstbarkeitsvertrag entsprechend - mit

einem Anteil von 45.552 S als einkommensteuerpflichtiges Entgelt für die Nutzungsüberlassung und einem Anteil von 1.528.448 S als nichtsteuerbare Abgeltung der Bodenwertminderung beurteilt hatte, vertrat der Prüfer die Auffassung, dass ein Anteil von 1.416.600 S als Betriebseinnahme zu erfassen sei und lediglich ein Anteil von 157.400 S eine Bodenwertminderung abgelte. Der Prüfer führt hiezu im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung aus, unterirdisch verlegte Leitungen bewirkten eine Bodenwertminderung von max. 10 - 20 %. Im gegenständlichen Fall sei eher der untere Wert anzusetzen, weil entlang der Trasse der in Rede stehenden Ferngasleitung bereits eine 30 kV Stromleitung und in geringem Abstand nördlich davon eine 110 kV Stromleitung bestünden. Die Beschwerdeführerin habe im Zuge der Ermittlungen zum Ausmaß der Bodenwertminderung den Schriftverkehr über ein allfälliges Kaufinteresse der P-AG am betroffenen Grundstück (die P-AG betreibt am angrenzenden Grundstück einen Industriebetrieb) vorgelegt; aus diesem Schriftverkehr ergebe sich nicht, dass eine Ferngasleitung den Kaufpreis des Grundstückes der Beschwerdeführerin mindern würde.

Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung wird auch darauf verwiesen, dass die Beschwerdeführerin im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens beantragt habe, im wiederaufzunehmenden Verfahren Beträge (für das Streitjahr 1997 1.659.497 S) als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu berücksichtigen, welche sie bei Ermittlung der in ihrer Steuererklärung ausgewiesenen Einkünfte noch nicht in Abzug gebracht habe. Es handle sich dabei um Kosten (Rechtsanwaltskosten, Prozesskosten, etc.), welche die Beschwerdeführerin aufgewendet habe, um die Restitution von in Tschechien gelegenen seinerzeitigem Familienbesitz anzustreben. Die Beschwerdeführerin habe hiezu vorgebracht, auf Grund eines Testamentes habe sie von ihrem Vater Dr. H einen in Österreich gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und ein in Österreich gelegenes Mietshaus erhalten. Im Testament sei angeordnet, dass der Erbe die Restitution des in Tschechien gelegenen Familienvermögens anzustreben habe. Die Nichtbeachtung dieser Auflage würde nach Ansicht der Beschwerdeführerin zur Rechtsfolge des § 709 ABGB führen, also zur Verwirkung des Nachlasses; daher habe die Beschwerdeführerin die entsprechenden Bemühungen um Restitution gesetzt. Nach Ansicht des Prüfers stellten die damit zusammenhängenden Aufwendungen aber weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten dar. Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung wird auch darauf verwiesen, dass die Beschwerdeführerin im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens beantragt habe, im wiederaufzunehmenden Verfahren Beträge (für das Streitjahr 1997 1.659.497 S) als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu berücksichtigen, welche sie bei Ermittlung der in ihrer Steuererklärung ausgewiesenen Einkünfte noch nicht in Abzug gebracht habe. Es handle sich dabei um Kosten (Rechtsanwaltskosten, Prozesskosten, etc.), welche die Beschwerdeführerin aufgewendet habe, um die Restitution von in Tschechien gelegenen seinerzeitigem Familienbesitz anzustreben. Die Beschwerdeführerin habe hiezu vorgebracht, auf Grund eines Testamentes habe sie von ihrem Vater Dr. H einen in Österreich gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und ein in Österreich gelegenes Mietshaus erhalten. Im Testament sei angeordnet, dass der Erbe die Restitution des in Tschechien gelegenen Familienvermögens anzustreben habe. Die Nichtbeachtung dieser Auflage würde nach Ansicht der Beschwerdeführerin zur Rechtsfolge des Paragraph 709, ABGB führen, also zur Verwirkung des Nachlasses; daher habe die Beschwerdeführerin die entsprechenden Bemühungen um Restitution gesetzt. Nach Ansicht des Prüfers stellten die damit zusammenhängenden Aufwendungen aber weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten dar.

Aus einem dem Prüfer vorgelegenen, von der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit der steuerlichen Absetzung der Restitutionsaufwendungen beigebrachten Rechtsgutachten vom 5. Mai 2003 ergibt sich in sachverhältnismäßiger Hinsicht, der Vater der Beschwerdeführerin (Dr. H) sei im Jahr 1965 verstorben und habe seine Witwe, den Adoptivsohn KJ und die Beschwerdeführerin hinterlassen. Dr. H habe die Erbfolge in einem Testament in Punkt A wie folgt festgelegt:

"1) Zu meinem Universalerben bestelle ich gemäß der Fideikomiss-Errichtungsurkunden (...) meinen ältesten leiblichen ehelichen Sohn, und wenn dieser vor mir versterben sollte, dessen ältesten leiblichen ehelichen Sohn. (...)

2) Falls ich vor Hinterlassung der gemäß Ziffer 1) zunächst zur Universalerbfolge berufenen männlichen leiblichen Nachkommenschaft versterben sollte, berufe ich meinen Adoptivsohn (KJ) als Universalerben. ...

3. (...) insbesondere vermache ich hiermit meinem Universalerben meine Ansprüche gegen den tschechoslowakischen Staat auf Rückgabe und volle Entschädigung des meinem Rechts- und Besitzvorgänger (Dr. A) durch das tschechoslowakische Gesetz (...) widerrechtlich confiscierten Vermögens und verhalte ihn dazu, diese Ansprüche - sobald dies möglich sein wird - im eigenen Namen, wie auch insbesondere im Namen und im Interesse unserer Familie geltend zu machen und wenn irgend möglich, die Naturalrestitution dieses jahrhundertealten Familienbesitzes

anzustreben.

Für den Fall, als die Geltendmachung dieser oder einzelner dieser Ansprüche durch gesetzliche Bestimmungen auf einen bestimmten Erbenkreis eingeschränkt und mein Universalerbe diesem nicht angehören sollte, soll hinsichtlich jener Ansprüche, von deren Geltendmachung mein Universalerbe ausgeschlossen ist, die gesetzliche Erbfolge platzgreifen."

Punkt B des Testamentes regle die Pflichtteile. Demnach seien die nicht zur Universalerbfolge berufenen ehelichen weiblichen Kinder auf den Pflichtteil gesetzt und werde der Beschwerdeführerin ua für den Fall der Erbfolge von KJ das Recht eingeräumt, in Anrechnung auf den Pflichtteil die lastenfreie Übergabe der in Österreich gelegenen Land- und Forstwirtschaft zu verlangen. Nach dem Ableben von Dr. H habe die Beschwerdeführerin in der Verlassenschaftsabhandlung erklärt, dass sie die Legate annehme und mit diesen Legaten in ihren Pflichtteilsansprüchen befriedigt sei.

In rechtlicher Hinsicht kommt das Gutachten zum Schluss, die testamentarische Anordnung des Dr. H, wonach der Universalerbe verhalten sei, die Restitution zu betreiben, stelle eine Auflage iSd § 709 ABGB dar. Der Universalerbe KJ habe die Auflage verletzt und damit seine Erbschaft verwirkt. Gemäß § 709 iVm § 708 ABGB könnten konstruktive Nacherben, zu denen die Beschwerdeführerin zähle, den Nachlass herausverlangen. Dabei hätten sie mit Erbschaftsklage gegen KJ vorzugehen. In rechtlicher Hinsicht kommt das Gutachten zum Schluss, die testamentarische Anordnung des Dr. H, wonach der Universalerbe verhalten sei, die Restitution zu betreiben, stelle eine Auflage iSd Paragraph 709, ABGB dar. Der Universalerbe KJ habe die Auflage verletzt und damit seine Erbschaft verwirkt. Gemäß Paragraph 709, in Verbindung mit Paragraph 708, ABGB könnten konstruktive Nacherben, zu denen die Beschwerdeführerin zähle, den Nachlass herausverlangen. Dabei hätten sie mit Erbschaftsklage gegen KJ vorzugehen.

Im Einkommensteuerbescheid 1997 entsprach das Finanzamt den Feststellungen des Prüfers.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid Berufung. In dieser wandte sie sich zunächst gegen die im Zusammenhang mit dem Servitutsvertrag vorgenommene Gewinnerhöhung. Sie brachte vor, die Gasleitung sei in einem bestehenden Straßenkörper verlegt worden. Die Abgeltung von durch die Baumaßnahmen verursachten Schäden am Straßenkörper bzw. an den angrenzenden Grundstücksflächen sei in einer gesonderten Vereinbarung geregelt worden und nicht Gegenstand des Servitutsvertrages. Die vom Prüfer angesprochenen Strom-Freileitungen seien von der Gasleitung so weit entfernt, dass sie keinen Einfluss auf die Entschädigungsfrage hätten. Die Beschwerdeführerin habe die Servitut der Gasleitung zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich eingeräumt. Hinsichtlich des Verkehrswertes des Bodens sei von Bedeutung, dass die Beschwerdeführerin bereits im November 1995 mit der P-AG über die Frage des Verkaufes von (an die Liegenschaft der P-AG angrenzenden) Grundflächen verhandelt habe, wobei ein Grundstückspreis von 850 S bis 1.300 S pro m² zur Diskussion gestanden sei und akzeptiert worden wäre. Aus diesem Umstand ergebe sich ein durchschnittlicher Wert von 870 S pro m² für die entlang der gesamten Leitungstrasse gelegenen Grundflächen. "Das Motiv für einen derartigen Kaufpreis kann wohl nur in der beschränkten Verfügbarkeit von Grund und Boden für betriebliche Zwecke gesehen werden und nicht in einer besonderen Ertragsfähigkeit der betroffenen Flächen." Der sich aus dem Servitutsvertrag ergebende Entschädigungsbetrag für die Bodenwertminderung von durchschnittlich 134,22 S pro m² betrage lediglich ca. 15 % des gemeinen Wertes des Bodens.

Zu den "Prozesskosten für Vermögensrückstellungsprozess" brachte die Beschwerdeführerin in der Berufung vor, in einem Prozess vor dem Landesgericht Leoben habe KJ am 2. August 2002 erstmals eingeräumt, dass seine Adoption durch den Vater der Beschwerdeführerin (Dr. H) nach tschechischem Recht unwirksam sei. Mit dieser am 2. August 2002 festgestellten Unwirksamkeit der Adoption stehe fest, dass KJ nicht "Abkömmling" des Dr. H sei und demnach nicht zum Kreise der anspruchsberechtigten Personen nach den tschechischen Restitutionsgesetzen aus 1991 und 1992 zähle, obwohl ihn Dr. H als Universalerben eingesetzt habe. Die Beschwerdeführerin habe daher Ansprüche auf das tschechische Vermögen der Familie und sei somit auch verpflichtet, der testamentarischen Auflage des Dr. H zu entsprechen und die Ansprüche auf das tschechische Vermögen geltend zu machen. Da nach dem Testament dem Erben auch die Ansprüche gegen den "tschechoslowakischen Staat" auf das tschechische Vermögen vermacht worden seien und der Erbe durch das Testament verhalten werde, diese Ansprüche geltend zu machen, führte die Nichtbeachtung dieser Auflage zur Rechtsfolge des § 709 ABGB, wonach der Nachlass verwirkt würde. Dies würde zu einem Verlust des Nachlasses auch in Bezug auf den in Österreich gelegenen, nun im Eigentum der

Beschwerdeführerin stehenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und Hausbesitz führen. Es lägen somit Aufwendungen zur Vermeidung der Rechtsfolge des § 709 ABGB vor, und solche dienten der Sicherung und Erhaltung von Einkünften. Die Aufwendungen seien daher als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten in Abzug zu bringen. Zu den "Prozesskosten für Vermögensrückstellungsprozess" brachte die Beschwerdeführerin in der Berufung vor, in einem Prozess vor dem Landesgericht Leoben habe KJ am 2. August 2002 erstmals eingeräumt, dass seine Adoption durch den Vater der Beschwerdeführerin (Dr. H) nach tschechischem Recht unwirksam sei. Mit dieser am 2. August 2002 festgestellten Unwirksamkeit der Adoption stehe fest, dass KJ nicht "Abkömmling" des Dr. H sei und demnach nicht zum Kreise der anspruchsberechtigten Personen nach den tschechischen Restitutionsgesetzen aus 1991 und 1992 zähle, obwohl ihn Dr. H als Universalerben eingesetzt habe. Die Beschwerdeführerin habe daher Ansprüche auf das tschechische Vermögen der Familie und sei somit auch verpflichtet, der testamentarischen Auflage des Dr. H zu entsprechen und die Ansprüche auf das tschechische Vermögen geltend zu machen. Da nach dem Testament dem Erben auch die Ansprüche gegen den "tschechoslowakischen Staat" auf das tschechische Vermögen vermacht worden seien und der Erbe durch das Testament verhalten werde, diese Ansprüche geltend zu machen, führte die Nichtbeachtung dieser Auflage zur Rechtsfolge des Paragraph 709, ABGB, wonach der Nachlass verwirkt würde. Dies würde zu einem Verlust des Nachlasses auch in Bezug auf den in Österreich gelegenen, nun im Eigentum der Beschwerdeführerin stehenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und Hausbesitz führen. Es lägen somit Aufwendungen zur Vermeidung der Rechtsfolge des Paragraph 709, ABGB vor, und solche dienten der Sicherung und Erhaltung von Einkünften. Die Aufwendungen seien daher als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Vorlageantrag verwies sie darauf, dass im Jänner 1996 eine Grundsatzvereinbarung zwischen der Kammer für Land- und Forstwirtschaft Steiermark und der Ferngas-AG betreffend Entschädigungssätze getroffen worden sei, in welcher das Servitutsentgelt mit 3 S pro m² Dienstbarkeitsfläche und die Bodenwertminderung für garten- und ackerfähige Grundstücke mit 40 S pro m² festgelegt würden. Die Beschwerdeführerin brachte weiters vor, das Finanzamt müsse einräumen, dass nach der Verlegung der Gasleitung 1,4 m unter der Wegfläche und der nachfolgenden Instandsetzung und Befestigung die Benützung wieder in vollem Umfang gewährleistet sei, wodurch feststehe, dass keine Beeinträchtigung der Bewirtschaftung des "aufstehenden Bewuchses" eingetreten sei, die durch einen Teil des Servitutsentgeltes hätte abgegolten werden müssen. Im Jahr 2004 hätten die Beschwerdeführerin und ihr Schwager der P-AG ca. 3 ha Grundfläche im Nahebereich der Trasse der Ferngasleitung zum Preis von 1.200 S pro m² verkauft. Daraus ergebe sich, dass der Verkehrswert von Industrieerwartungsland (Aufschließungsfläche) zweifellos zumindest 1.200 S pro m² betrage.

In einer Eingabe vom 14. Juni 2005 brachte die Beschwerdeführerin vor, von der Servitut seien ca. 10.000 m² Freiland betroffen, welches mit einem Verkehrswert von 28,70 S pro m² anzusetzen sei, und ca. 6.800 m² "Aufschließungsfläche", für die sich ein Verkehrswert von 877 S (Verkaufspreis aus 2004 abgezinst auf 1996) ergebe. Daraus würde sich (unter Anwendung bestimmter Faktoren auf die Verkehrswerte) eine Bodenwertminderung von 1,808.700 S errechnen. Aus der Grundsatzvereinbarung zwischen der Kammer und der Ferngas-AG ergebe sich jedoch das Verhältnis von 3 S Dienstbarkeitsentgelt zu 40 S Bodenwertminderung. Dieses Verhältnis sei heranzuziehen, sodass auf die Servitutseinräumung ein Entgelt von 47.220 S entfalle. Die Beschwerdeführerin brachte weiters vor, es sei zu bedenken, dass im gegenständlichen Fall auf Grund der bereits bestehenden Leitungsservituten nur mehr eine geringe zusätzliche Last durch die Eintragung der Servitut der Gasleitung eingetreten sei. Im gegenständlichen Fall sei daher im Hinblick auf die Vorbelastung der Grundstücke (insb eine Servitut zu Gunsten der Stadtwerke J) kaum eine weitere Belastung durch die Eintragung der Dienstbarkeit der Gasleitung im Grundbuch entstanden.

Im Verfahren vor der belangten Behörde brachte das Finanzamt eine "Stellungnahme zur Aufteilung des Entgeltes" des Dipl. Ing. Dr. Ma. vom 29. Mai 2006 bei, aus welcher sich ergibt, die Gasleitung sei eine Versorgungsleitung für das Werk der P-AG. Sie sei in etwa 1,3 m bis 1,4 m Tiefe in einem bestehenden (Forst-)Weg eingebaut. Die Gasleitungstrasse führe überwiegend durch forstwirtschaftlich genutzte Flächen. Ein Teil der betroffenen Flächen sei im Flächenwidmungsplan der Gemeinde (seit Oktober 1996) als "Aufschließungsgebiet" im Sinne des Raumordnungsgesetzes gewidmet. Die Dienstbarkeitsflächen seien bereits durch Bestehen der Servitute für die

Stadtwerke J und eine Elektrizitätsgesellschaft belastet, weil im Forstweg unterirdisch ein 20 kV Kabel und drei Niederspannungskabel der Stadtwerke J verliefen und parallel zum Forstweg im westlichen Bereich eine 30 kV Freileitung der Elektrizitätsgesellschaft bestehe. Die Dienstbarkeit der Gasleitung umfasse einen Sicherheitsstreifen von vier Meter beiderseits der Leitungsachse, sofern der Streifen auf Eigengrund der Beschwerdeführerin zu liegen komme. Innerhalb dieses Streifens sei die Errichtung von Gebäuden nicht möglich, könne der belastete Grund jedoch als Verkehrs- und Manipulationsfläche genutzt werden. Ein Streifen von 2 m links und rechts der Leitungsachse könne auf die Dauer des Bestandes der Anlage forstlich nicht genutzt werden. Die Trassenlänge betrage

2.103 m. Die Dienstbarkeitsfläche umfasse 15.184 m². Aus den Kaufpreissammlungen ergebe sich für landwirtschaftliche Flächen ein Wert von 28,70 S pro m², für Waldflächen ein Wert von 13,90 S (bzw. nach Abzug des Bestandwertanteiles: 7 S) pro m². Der ortsübliche Bodenpreis für Gewerbe- bzw. Industriegrund (Aufschließungsgebiet) betrage 310 S pro m².

Im Zuge eines von der belangten Behörde am 20. Juni 2006 aufgenommenen Lokalaugenscheines wurde festgestellt, dass jenes der von der Dienstbarkeit betroffenen Grundstücke, das als Aufschließungsfläche gewidmet ist (Grundstück 221/1), direkt an das Werksgelände der P-AG grenzt.

Die P-AG teilte der belangten Behörde auf Anfrage mit Schreiben vom 31. Juli 2006 im Hinblick auf den Grundstückskauf vom 31. Dezember 2004 mit, sie sei auf den Erwerb des Grundstückes angewiesen gewesen, weil das Grundstück die einzige Möglichkeit zur Ausdehnung des Werksgeländes dargestellt habe. Die Bereitschaft, einen deutlich über dem Marktwert liegenden Kaufpreis zu zahlen, resultiere aus diesem Umstand, habe aber auch der Beseitigung nachbarschaftlicher Auseinandersetzungen gedient.

Mit Eingabe vom 14. November 2006 brachte die Beschwerdeführerin vor, dass die ursprüngliche Trassenführung nach der Planung der Ferngas-AG wesentlich länger gewesen wäre, als die in der Folge tatsächlich realisierte. Die realisierte Variante verlaufe in der Forststraße. Dadurch sei es zu einer wesentlich geringeren Beeinträchtigung der Grundstückseigentümerin gekommen, zumal die Gasleitung in die "Künette der für die Stadtwerke (J.) ohnedies mit eingetragener Dienstbarkeit gesicherten Starkstromleitung und anschließend in die frei zu haltende Trasse der ebenso mit eingetragener Dienstbarkeit gesicherten 30 kV Freileitung der (Elektrizitätsgesellschaft)" verlegt worden sei. Die Freihaltung der Trasse sei bereits durch die bestehende Dienstbarkeit der 30 kV Freileitung bedingt gewesen. Die Ferngas-AG habe allerdings ursprünglich Einwände erhoben, wonach der teilweise schmale Streifen zwischen dem Steilufer des vorbeifließenden Gewässers und dem Steilhang des angrenzenden Berges keinen ausreichenden Abstand zur Starkstromleitung zuließen. Die Beschwerdeführerin habe aber nach Prüfung der anzuwendenden Normen und nach Zustimmung des Stadtwerkdirektors die Verlegung in der Künette der Starkstromleitung durchgesetzt.

Die Beschwerdeführerin legte in der Folge ein Sachverständigengutachten des Dipl. Ing. Walter M vor, in welchem der Gutachter den Bodenwert in Anlehnung an den Kaufvertrag vom 31. Dezember 2004 mit 1.231,82 S pro m² annimmt (für die 6.288 m² Aufschließungsgrundstück). Die landwirtschaftlichen Flächen werden mit 25 S, die forstwirtschaftlichen mit 15 S pro m² angesetzt.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung stellte die Beschwerdeführerin den Eventualantrag, die im Zusammenhang mit dem Bestreben auf Restitution von Vermögen in Tschechien angefallenen Kosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, falls sie nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt würden

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur dahingehend (teilweise) Folge, dass sie den auf die Bodenwertminderung entfallenden Betrag mit nicht bloß 157.400 S, sondern mit 322.000 S annahm, was zu einer Verminderung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft um 164.600 S führte.

1. Bodenwertminderung:

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, der von der Beschwerdeführerin eingewendete, im Jahr 2004 erzielte Verkaufspreis von 1.231,82 S sei keine taugliche Grundlage für die Feststellung des Wertes der Aufschließungsfläche. Der dringende Bedarf der P-AG an den im Jahre 2004 erworbenen Grundstücken habe zu diesem Kaufpreis geführt, könne aber den objektiven Verkehrswert nicht beeinflussen. Auch die P-AG gehe davon aus, dass sie mangels Alternativen gezwungen gewesen sei, den weit über dem üblichen Marktwert liegenden Kaufpreis zu akzeptieren.

Unbestritten sei, dass die Dienstbarkeitsflächen bereits mit älteren Leitungsdienstbarkeiten belastet seien. Für bereits bestehende Dienstbarkeiten sei ein entsprechender Abschlag vom Verkehrswert vorzunehmen. Erst von dem auf diese Weise korrigierten Bodenwert seien sodann angemessene Abschläge für die neue Belastung zu berechnen. Die Beschwerdeführerin selbst habe in ihrer Eingabe vom 14. Juni 2005 vorgebracht, dass auf Grund der Vorbelastung eine weitere Belastung durch die Eintragung der gegenständlichen Gasleitungsservitut kaum erkennbar sei. In diesem Sinne habe die Beschwerdeführerin sodann in der Eingabe vom 19. Juni 2006 vorgebracht:

"Die Last der Eintragung ist von vorneherein nur eine 'optische Beeinträchtigung des Grundbuches', welche nicht beliebig unter Verletzung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit bestimmt werden kann bis zu einer Höhe, die in keinem Verhältnis mehr zur optischen Beeinträchtigung des Grundbuches und der damit verbundenen geringen Erschweris der Grundstücksnutzung steht. Somit kann hier grundsätzlich nur ein absoluter Betrag in Betracht kommen, wie er üblicherweise für die Servitutseintragung vergütet wird. Im gegebenen Fall ist zu beachten, dass der Leitungsverlauf der gegenständlichen Gasleitung in der Trasse auf Wunsch der Beschwerdeführerin der bereits mit Servitutseintragungen gesicherten Trassenführung für die Stadtwerke (J) und die (Elektrizitätsgesellschaft) folgt und die ursprüngliche, unabhängige Leitungsführung aufgegeben wurde, sodass hier konkret faktisch keine zusätzliche Eintragungslast begründet wurde."

Somit habe auch die Beschwerdeführerin eingeräumt, dass eine weitere Belastung durch die in Rede stehende Dienstbarkeit praktisch nicht eingetreten sei. Die Beschwerdeführerin lasse damit erkennen, dass auf Grund der bestehenden Dienstbarkeiten bereits vor Verlegung der Gasleitung eine Einschränkung der Nutzbarkeit der betroffenen Grundstücke und damit eine Bodenwertminderung der Dienstbarkeitsflächen eingetreten sei. Die Beschwerdeführerin habe von der Ferngas-AG verlangt, den ursprünglich geplanten Verlauf der Gasleitung zu ändern und diese schließlich entlang der bereits bestehenden Servitutstrasse zu verlegen, um weitere Beeinträchtigungen von Grundstücken zu verhindern. Nach Ansicht der belangten Behörde sei die Entschädigung für bereits weitgehend entwertetes Gut eher gering anzusetzen. Im Wesentlichen habe nicht der Gedanke der Wertminderung das Entgelt bestimmt, sondern die Duldung und Zustimmung der Beschwerdeführerin zur Trassenführung.

Soweit die Beschwerdeführerin auf die Aufteilung nach "Kammersätzen" verweise, sei ihr entgegen zu halten, dass eine solche Aufteilung nicht objektiv sei. Pauschalvereinbarungen, die außerhalb eines realistischen Wertgefüges stünden, seien kein adäquates Entgelt für Wertverluste, sondern Ausfluss des jeweiligen Verhandlungsgeschicks, und würden vor allem vom Zeitdruck und der Rechtsposition des Dienstbarkeitsnehmers bestimmt. Derartige Überzahlungen könnten nur im Ausmaß der tatsächlichen Wertminderung von Grund und Boden als nicht steuerbare Entgeltsbestandteile behandelt werden.

Das Ausmaß der Wertminderung sei zu schätzen. Die belangte Behörde ziehe einen prozentuellen Abschlag vom Verkehrswert heran, wie dies in der "Stellungnahme zur Aufteilung des Entgeltes" von Dipl. Ing. Ma. dargestellt worden sei.

Aus den Ausführungen des Dipl. Ing. Ma. ergebe sich hinsichtlich der Grundfläche des Aufschließungsgrundstücks ein Verkehrswert von 310 S pro m². Die Beschwerdeführerin negiere den ortsüblichen Bodenwert und stütze sich auf den auf Grund besonderer Umstände verhandelten Verkaufspreis (für ein Nachbargrundstück) aus dem Jahre 2004.

In der mündlichen Berufungsverhandlung habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass im Bereich des Schutzstreifens (für die Gasleitung) von 8 m ein Bebauungsverbot einzuhalten sei, was für das Erdkabel der Stadtwerke nicht gelte. Hiezu sei auszuführen, dass die eingeschränkte Nutzung Gegenstand der strittigen Abwertung sei. Außerdem könne die Dienstbarkeitsfläche als Verkehrs- und Manipulationsfläche genutzt werden. Die Beschwerdeführerin übersehe auch, dass Schutzstreifen für unterirdische Stromleitungen 4 m und für Hochspannungsfreileitungen (wie die bestehende 30 kV Freileitung) 12 m betrügen. Die Beschwerdeführerin sei daher schon wegen der Vordienstbarkeiten zur Freihaltung des Schutzstreifens verpflichtet gewesen.

Die belangte Behörde folge hinsichtlich der Bewertung der Bodenflächen den schlüssigen Ausführungen des Dipl. Ing. Ma. Davon ausgehend sei die Abwertung für die einzelnen Dienstbarkeiten "hintereinander" nach Maßgabe der zeitlichen Begründung vorzunehmen. Die Berechnung der Bodenwertminderung stelle sich daher wie folgt dar:

Abschlag für Freileitung

14%

Abschlag für Erdkabel

11%

Abschlag für Gasleitung

14%

Fläche

Wertminderung

Verkehrs-wert vor Abwertung

Restwert

Restwert

Abschlags-faktor

Freiland

(LN)

28,70

24,68

21,97

3,08

1440

4.435,20

Freiland

(Forst)

7,00

6,02

5,36

0,75

7.456

5.592.00

30%

24%

30%

Aufschließungs-fläche

310,00

217,00

164,92

49,48

6.288

311.130,24

Summe

321.157,44

Gerundet/steuerfreie Wertminderung

322.000,00

Steuerpflichtiges Entgelt

1.574.000,00

-322.000,00

1.252.000,00

Somit ergebe sich, dass - in teilweiser Stattgabe der Berufung - der auf die Bodenwertminderung entfallende Betrag 322.000 S betrage.

Die belangte Behörde halte im gegebenen Zusammenhang außerdem für beachtlich, dass die strittige Gasleitung ausschließlich für Zwecke der Energieversorgung der P-AG errichtet worden sei. Im Falle des Ankaufes der strittigen Liegenschaften durch die P-AG - zum Zwecke der Erweiterung des Firmenareals - stelle die Gasleitung keine Wertminderung dar, weil eigene Versorgungsleitungen keine Wertminderung bedeuteten.

2. Abzugsfähigkeit der "Restitutionskosten".

Hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit ihrem Begehren auf Restitution aufgewendeten Beträgen wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, strittig sei, ob im Jahre 1997 angefallene Kosten der Betreuung der Restitution des tschechischen Familienbesitzes Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten in Bezug auf die in Österreich gelegenen Einkunftsquellen der Beschwerdeführerin oder allenfalls außergewöhnliche Belastungen seien.

Die strittigen Restitutionskosten setzten sich zum größten Teil aus Kosten für eine englische Anwaltskanzlei und aus Beglaubigungs- und Übersetzungskosten zusammen. Die Beschwerdeführerin gehe davon aus, dass diese Kosten, die auf die Restitution des tschechischen Vermögens gerichtet seien, als Folge der erblasserischen Anordnung iSd § 709 ABGB zur Sicherung ihrer österreichischen Einkunftsquellen notwendig gewesen seien. Die strittigen Restitutionskosten setzten sich zum größten Teil aus Kosten für eine englische Anwaltskanzlei und aus Beglaubigungs- und Übersetzungskosten zusammen. Die Beschwerdeführerin gehe davon aus, dass diese Kosten, die auf die Restitution des tschechischen Vermögens gerichtet seien, als Folge der erblasserischen Anordnung iSd Paragraph 709, ABGB zur Sicherung ihrer österreichischen Einkunftsquellen notwendig gewesen seien.

§ 709 ABGB sei ausschließlich auf Erbschaftsregelungen (Zuwendung eines Nachlasses unter einem Auftrag) anzuwenden und hänge nicht mit dem Bestehen einer Einkunftsquelle zusammen. Paragraph 709, ABGB sei ausschließlich auf Erbschaftsregelungen (Zuwendung eines Nachlasses unter einem Auftrag) anzuwenden und hänge nicht mit dem Bestehen einer Einkunftsquelle zusammen.

Den Kosten aus der (vermeintlichen) Abwehr eines (vermeintlich) drohenden Verlustes des letztwillig zugewendeten Vermögens - die Beschwerdeführerin habe die inländischen Einkunftsquellen im Wege eines Legates erworben - liege derselbe Kausalzusammenhang zugrunde wie Aufwendungen, die aus derartigen Auseinandersetzungen im Stadium des Erbanfalles anfielen.

Dass die Beschwerdeführerin nach dem Willen des Erblassers dazu verhalten sein solle, als vermeintliche Nacherbin zwecks Vermeidung einer Nachlassverwirkung Restitutionsansprüche gegen den tschechischen Staat zu erheben, sei in mehrfacher Hinsicht anzuzweifeln. Die Beschwerdeführerin habe nämlich die inländischen Einkunftsquellen von ihrem Vater in Anrechnung auf den ihr zustehenden Pflichtteil in Form von Legaten erhalten. Mit dem Erhalt dieser Legate sei die "Anordnung" der Erhebung von Restitutionsansprüchen nicht verbunden, weshalb für eine Auflagenverletzung durch die Beschwerdeführerin kein Raum sei und sie die Einkunftsquellen auch gar nicht verlieren könne. Aus dem Umstand, dass der Erblasser sowohl im Testament als auch in mehreren Kodizillen sorgsam darauf bedacht gewesen sei, die Beschwerdeführerin als seine leibliche Tochter in ihren Rechten entsprechend abzusichern, könne nicht auf dessen hypothetischen Willen geschlossen werden, dass sie das im Vermächtnisweg Erworbene auf Grund einer Fügung verschiedener Umstände, wie sie im Streitfall vorlägen, nachträglich wieder verlieren sollte und damit unbedacht bliebe.

Auf Grund des Testamentes sei der Beschwerdeführerin der Pflichtteil in Form von Legaten zugefallen. Nach § 774 ABGB könne der Pflichtteil in Gestalt eines Erbteiles oder Vermächtnisses hinterlassen werden. Er müsse den Noterben aber ganz frei bleiben. Jede denselben einschränkende Bedingung oder Belastung sei ungültig. Ihre Ansprüche als Legatarin, die nicht mit einer Auflage beschwert seien, könne die Beschwerdeführerin jedenfalls nicht verwirken. Auf Grund des Testamentes sei der Beschwerdeführerin der Pflichtteil in Form von Legaten zugefallen. Nach Paragraph 774, ABGB könne der Pflichtteil in Gestalt eines Erbteiles oder Vermächtnisses hinterlassen werden. Er müsse den Noterben aber ganz frei bleiben. Jede denselben einschränkende Bedingung oder Belastung sei ungültig. Ihre Ansprüche als Legatarin, die nicht mit einer Auflage beschwert seien, könne die Beschwerdeführerin jedenfalls nicht verwirken.

Im Übrigen könne die für die Restitutionsbestrebungen der Beschwerdeführerin behauptete Veranlassung im gegenständlichen Fall schon deshalb nicht gegeben sein, weil das dazu anlassgebende Ereignis, nämlich eine Nacherbschaft, auf Seiten der Beschwerdeführerin noch gar nicht stattgefunden habe. Die Beschwerdeführerin habe bis dato eine etwaige Nacherbschaft als Universalerbin nicht angetreten und sei demnach von den erblasserischen Auflagen gar nicht betroffen. Demnach hätten im Streitjahr auch aus subjektiver Sicht der Beschwerdeführerin keine Abwehrmaßnahmen gesetzt werden müssen.

Ein Veranlassungszusammenhang mit der Einkunftserzielung wäre aber auch dann zu verneinen, wenn die Zugehörigkeit von der Einkunftserzielung dienenden Wirtschaftsgütern zum Vermögen der Beschwerdeführerin tatsächlich bedroht wäre und die strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Prozess zur Abwehr von

Gefahren für das der Einkunftserzielung dienende Vermögen entstanden wären. Das Erben sei nämlich grundsätzlich ein privater Vorgang. Aufwendungen zur Abwehr erbrechtlicher Ansprüche gegen den Betriebsinhaber seien grundsätzlich nicht betrieblich veranlasst.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Aufwendungen betreffend Erbrechtsangelegenheiten, und damit auch solche, welche erbrechtliche Bestimmungen des § 709 ABGB betreffen, ertragsteuerlich nicht abzugsfähig. Somit sei es der Beschwerdeführerin nicht gelungen darzulegen, dass die strittigen Aufwendungen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten seien. Zudem sei der von der Beschwerdeführerin argumentierte drohende Verlust ihrer Legate auch zivilrechtlich nicht haltbar. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Aufwendungen betreffend Erbrechtsangelegenheiten, und damit auch solche, welche erbrechtliche Bestimmungen des Paragraph 709, ABGB betreffen, ertragsteuerlich nicht abzugsfähig. Somit sei es der Beschwerdeführerin nicht gelungen darzulegen, dass die strittigen Aufwendungen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten seien. Zudem sei der von der Beschwerdeführerin argumentierte drohende Verlust ihrer Legate auch zivilrechtlich nicht haltbar.

Die Aufwendungen seien auch nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Solche lägen nicht vor, wenn die Aufwendungen die Folge eines Verhaltens darstellten, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe. Die Beschwerdeführerin sei nicht Universalerbin. Auch für den Fall, dass sie die Nacherbschaft antreten sollte, könnten die Kosten für die Auflagenerfüllung nicht zwangsläufig sein, weil der Antritt einer Erbschaft ein Verhalten sei, zu dem sich der Erbe aus freien Stücken entschlöße.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Bodenwertminderung:

Gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen. Gemäß Paragraph 4, Absatz eins, letzter Satz EStG 1988 sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Bewirkt die Einräumung einer Dienstbarkeit an einem Grundstück des Anlagevermögens eines Betriebes, für welchen der Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wird, eine Wertminderung, so führt eine für die Wertminderung geleistete Entschädigung nicht zu Betriebseinnahmen (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 120f zu § 4 Abs. 1 EStG 1988). Bewirkt die Einräumung einer Dienstbarkeit an einem Grundstück des Anlagevermögens eines Betriebes, für welchen der Gewinn nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 ermittelt wird, eine Wertminderung, so führt eine für die Wertminderung geleistete Entschädigung nicht zu Betriebseinnahmen vergleiche , Hofstätter/Reichel, Tz 120f zu Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988).

In der Beschwerde wird vorgebracht, das Pauschalentgelt für die Einräumung einer Dienstbarkeit könne nicht mathematisch exakt auf die Komponenten Bodenwertminderung und Dienstbarkeitsentgelt (Nutzungsentgelt) aufgeteilt werden, sodass die Aufteilung im Schätzungswege zu erfolgen habe. Die belangte Behörde habe bei der Ermittlung der Bodenwertminderung zutreffend angenommen, dass der Verkehrswert des von der Dienstbarkeit betroffenen Bodens als Ausgangsbasis der Berechnung heranzuziehen sei. Allerdings habe die belangte Behörde bei der Ermittlung des konkreten Verkehrswertes die Lage des Grundstückes nicht berücksichtigt und aus diesem Grund den Verkehrswert unrichtig angenommen. Man könne schließlich auch nicht den Verkehrswert eines Grundstückes, das an der U-Bahn gelegen sei, mit Verkäufen von nichtverkehrsgünstig gelegenen Grundstücken vergleichen. Beim Vergleichswertverfahren seien zur Ermittlung des Verkehrswertes vergleichbare Sachen heranzuziehen. Vergleichbarkeit bedeute im Zusammenhang mit Grundstücken immer auch die Lage der Grundstücke. Dementsprechend seien Grundstücke in gleicher Lage heranzuziehen. Im gegenständlichen Fall sei ein Nachbargrundstück (im Jahre 2004) von der Beschwerdeführerin zu einem Preis von 1.231,82 S pro m² verkauft worden. Zinse man diesen Wert bis zum Jahr 1996, dem Jahr des Abschlusses des Dienstbarkeitsvertrages, ab, so ergebe sich ein Verkehrswert von 877 S pro m². Eine solche Abzinsung sei jedoch gar nicht vorzunehmen, weil die P-AG als Eigentümerin des Nachbargrundstückes zur Zeit der Errichtung der Gasleitung die Beschwerdeführerin um Einräumung einer Kaufoption für ein viel größeres, die später angekaufte Fläche umfassendes Grundstück im Ausmaß von 16 ha ersucht habe, wobei Einigkeit über den vorzusehenden Kaufpreis von 1.200 S bestanden habe. Die

Beschwerdeführerin habe damals keine Kaufoption eingeräumt, jedoch der P-AG erklärt, dass sie bereit wäre, zum genannten Kaufpreis zu verkaufen. Der Kaufvertrag sei in der Folge aus anderen Gründen nicht zu Stande gekommen. Somit sei aber der Wert des Grundstückes zur Zeit der Errichtung der Gasleitung bestätigt.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Es steht nicht in Streit, dass das Finanzamt die im Bereich der betroffenen Gemeinde allgemein üblichen - in der Stellungnahme des Dipl. Ing. Ma. angeführten - Grundstückspreise herangezogen hat.

Allerdings hat die P-AG im Kaufvertrag aus dem Jahr 2004 für ein in der Nähe der Dienstbarkeitsflächen gelegenes Grundstück einen deutlich höheren Preis (ca 1.200 S pro m²) bezahlt, was insbesondere darauf zurückzuführen ist, dass die P-AG die Grundflächen für die Ausdehnung ihres Industriebetriebes benötigt. Dieser Umstand, der die P-AG veranlasst hat, in einen höheren Kaufpreis einzuwilligen, hat aber durch die Belastung der Grundflächen mit der Dienstbarkeit der Gasleitung, welche der Versorgung des Betriebes der P-AG dient, keine Veränderung erfahren.

Der Umstand, dass die P-AG als Nachbarin bereit ist, wegen ihres speziellen Bedarfs an einer weiteren (angrenzenden) Grundstücksfläche einen höheren Kaufpreis zu bezahlen als üblich, bewirkt nicht, dass die Einräumung einer Servitut der Gasleitung (für die Versorgung des Grundstücks der P-AG) zu einer entsprechend höheren Bodenwertminderung führt.

In diesem Sinne hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Feststellung getroffen, im Falle des Ankaufes der Grundflächen durch die P-AG zum Zwecke der Erweiterung des Firmenareals stellte die Gasleitung keine Wertminderung dar, weil sie die eigene Versorgungsleitung bildete. Diesen Ausführungen des angefochtenen Bescheides tritt die Beschwerde nicht entgegen.

Dazu kommt, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Feststellung getroffen hat, im Bereich der von der Servitut der Gasleitung betroffenen Grundflächen lägen ohnedies bereits Belastungen durch bestehende Stromleitungen (30 kV-Leitung und 110 kV-Leitung) vor. Vor diesem Hintergrund steht im gegenständlichen Fall in Frage, ob es der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren gelungen ist, Umstände ins Treffen zu führen, die überhaupt taugliche Anhaltspunkte für eine mit der Einräumung einer weiteren Servitut tatsächlich eingetretene signifikante Wertminderung der Bodenflächen darstellen. Der Verwaltungsgerichtshof hat etwa im hg. Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2006/15/0317, die Überlegungen der seinerzeit belangten Behörde, wonach die zusätzlichen Servitutsbelastungen nicht zu einer weiteren Wertminderung der ohnedies bereits mit inhaltsgleichen Servituten belasteten Liegenschaften führten, als nicht unschlüssig beurteilt.

Die Beschwerde bringt weiters vor, die belangte Behörde hätte die Aufteilung des Servitutsentgeltes auf die beiden Komponenten auch in der Weise vornehmen können, dass sie sich an das Übereinkommen zwischen der Landeskammer für Land- und Forstwirtschaft als der gesetzlichen Interessenvertretung und der Ferngas-AG gehalten hätte. Im Rahmen des Übereinkommens seien Richtsätze erarbeitet worden, wonach das Servitutsentgelt konstant 3 S betrage und die Entschädigung für Bodenwertminderung vom jeweiligen Grundstück abhängen.

Auch dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, lässt es doch in keiner Weise erkennen, auf welchem objektiv nachvollziehbarem Weg die Höhe des im angesprochenen Übereinkommen festgelegten Servitutsentgeltes ermittelt worden ist und in welcher Weise die dem Übereinkommen zu Grunde liegenden Überlegungen auf die Verhältnisse des gegenständlichen Falles übertragen werden können.

Auch der Beschwerdehinweis, dass sechs Nachbarn der Beschwerdeführerin ebenfalls Entschädigungssummen erhalten hätten und diese Beträge ebenfalls in die Komponenten Bodenwertminderung und Nutzungsentgelt aufgeteilt worden seien, lässt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides erkennen, ist doch Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nur, ob die Beschwerdeführerin durch den im konkreten Verfahren angefochtenen Bescheid in subjektiven Rechten verletzt wird.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass es nicht als unschlüssig zu beurteilen ist, wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu dem Ergebnis gelangt ist, eine - über das von der belangten Behörde angenommene Ausmaß hinausgehende - Bodenwertminderung habe die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen.

2. Abzugsfähigkeit der "Restitutionskosten":

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Beschwerdeführerin werde in der letztwilligen Verfügung ihres Vaters Dr. H

zur Miterbin zu einem Viertel berufen. Der Nachlass sei aber KJ als Alleinerben eingetraget und die Zuwendung an die Beschwerdeführerin als Legat bewertet worden. Dr. H habe seinen Erben KJ in Gestalt einer Auflage verpflichtet, um die Rückstellung des enteigneten tschechischen Familienvermögens zu kämpfen. KJ habe solche Vermögensrückforderungen allerdings unterlassen. Demgegenüber kämpfe die Beschwerdeführerin seit 1993 um die Restitution des tschechischen Vermögens. Sie gehe davon aus, dass KJ durch die Nichterfüllung der Auflage sein Erbe verwirkt habe. An seine Stelle sei die Beschwerdeführerin als Nacherbin getreten, welche nun ihrerseits mit der "vererblichen erblasserischen Auflage", um die Rückstellung des tschechischen Vermögens zu kämpfen, belastet sei. Hätte die Beschwerdeführerin diesen Kampf um das tschechische Vermögen nicht aufgenommen, wäre auch sie mit dem Verlust des ihr bereits angefallenen Vermögens (in Gestalt der in Österreich gelegenen Land- und Forstwirtschaft sowie des in Österreich gelegenen Zinshauses) konfrontiert gewesen. Die angefallenen "Verfahrenskosten Restitution" hätten sohin dafür gedient, den Verlust der in Österreich gelegenen Einkunftsquellen zu verhindern. Wäre das Legat nämlich ex tunc weggefallen, hätte dies den rückwirkenden Entfall steuerpflichtiger Einnahmen bedeutet. Daher lägen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten vor. Die drohende Verwirkung des Nachlasses hätte sich aus § 542 ABGB ergeben. Würde die Beschwerdeführerin den erblasserischen Auftrag ignorieren und damit Schuld auf sich nehmen, bedeutete dies im Ergebnis eine Vereitelung des letzten Willens des Dr. H und damit auch den Verlust des gesamten ererbten Vermögens. In der Beschwerde wird vorgebracht, die Beschwerdeführerin werde in der letztwilligen Verfügung ihres Vaters Dr. H zur Miterbin zu einem Viertel berufen. Der Nachlass sei aber KJ als Alleinerben eingetraget und die Zuwendung an die Beschwerdeführerin als Legat bewertet worden. Dr. H habe seinen Erben KJ in Gestalt einer Auflage verpflichtet, um die Rückstellung des enteigneten tschechischen Familienvermögens zu kämpfen. KJ habe solche Vermögensrückforderungen allerdings unterlassen. Demgegenüber kämpfe die Beschwerdeführerin seit 1993 um die Restitution des tschechischen Vermögens. Sie gehe davon aus, dass KJ durch die Nichterfüllung der Auflage sein Erbe verwirkt habe. An seine Stelle sei die Beschwerdeführerin als Nacherbin getreten, welche nun ihrerseits mit der "vererblichen erblasserischen Auflage", um die Rückstellung des tschechischen Vermögens zu kämpfen, belastet sei. Hätte die Beschwerdeführerin diesen Kampf um das tschechische Vermögen nicht aufgenommen, wäre auch sie mit dem Verlust des ihr bereits angefallenen Vermögens (in Gestalt der in Österreich gelegenen Land- und Forstwirtschaft sowie des in Österreich gelegenen Zinshauses) konfrontiert gewesen. Die angefallenen "Verfahrenskosten Restitution" hätten sohin dafür gedient, den Verlust der in Österreich gelegenen Einkunftsquellen zu verhindern. Wäre das Legat nämlich ex tunc weggefallen, hätte dies den rückwirkenden Entfall steuerpflichtiger Einnahmen bedeutet. Daher lägen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten vor. Die drohende Verwirkung des Nachlasses hätte sich aus Paragraph 542, ABGB ergeben. Würde die Beschwerdeführerin den erblasserischen Auftrag ignorieren und damit Schuld auf sich nehmen, bedeutete dies im Ergebnis eine Vereitelung des letzten Willens des Dr. H und damit auch den Verlust des gesamten ererbten Vermögens.

Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, sollten die Restitutionskosten nicht Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten seien, wären sie als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen ergebe sich daraus, dass die Beschwerdeführerin durch die Auflage des Erblassers sanktionsbewehrt dazu verpflichtet worden sei, jahrhundertealten Familienbesitz, der durch einen staatlichen Eingriff enteignet worden sei, zurück zu fordern. Unterließe sie die Bemühungen, drohten ihr die Erbnunwürdigkeit und damit der Verlust des in Österreich gelegenen Vermögens.

Auch dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf:

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). 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 vergleiche , 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). 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 vergleiche , 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 vergleiche , 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 vergleiche , 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 Aufлагenerfüllung vor oder nach dem Zeitpunkt der Einantwortung an den Erben bzw. der Übertragung des Vermögens auf den Vermächtnisnehmer erfolgt. Hat der Erblasser jemandem unter einer Auflage iSd Paragraph 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 Aufлагenerfüllung vor oder nach dem Zeitpunkt der Einantwortung an den Erben bzw. der Übertragung des Vermögens auf den Vermächtnisnehmer erfolgt.

Im gegenständlichen Fall liegt auf Seiten der Beschwerdeführerin ein Erwerb von Todes wegen hinsichtlich des in Österreich gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und des in Österreich gelegenen Mietgebäudes vor. Selbst wenn es zutreffen sollte, dass die Beschwerdeführerin eine vom Erblasser gesetzte Auflage iSd § 709 ABGB zu erfüllen hat, ist sie sohin nicht dadurch in ihren Rechten verletzt worden, dass die belangte Behörde die durch die Aufлагenerfüllung entstehenden Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt hat, weil der Erwerb von Todes wegen als solcher die einkommensteuerlich unbeachtliche Sphäre betrifft. Auf den Zeitpunkt, in welchem die Auflagen erfüllt werden (vor oder nach Erwerb des vermachten Vermögens), kommt es dabei nicht an. Im gegenständlichen Fall liegt auf Seiten der Beschwerdeführerin ein Erwerb von Todes wegen hinsichtlich des in Österreich gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und des in Österreich gelegenen Mietgebäudes vor. Selbst wenn es zutreffen sollte, dass die Beschwerdeführerin eine vom Erblasser gesetzte Auflage iSd Paragraph 709, ABGB zu erfüllen hat, ist sie sohin nicht dadurch in ihren Rechten verletzt worden, dass die belangte Behörde die durch die Aufлагenerfüllung entstehenden Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt hat, weil der Erwerb von Todes wegen als solcher die einkommensteuerlich unbeachtliche Sphäre betrifft. Auf den Zeitpunkt, in welchem die Auflagen erfüllt werden (vor oder nach Erwerb des vermachten Vermögens), kommt es dabei nicht an.

Weiters trifft es auch auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, dass die belangte Behörde die in Rede stehenden Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 anerkannt hat. Gesetz

den Fall, die Beschwerdeführerin träge die Verpflichtung zur Erfüllung der Auflage, könnte dies - wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend ausführt - nur die Folge der freiwilligen Entscheidung der Beschwerdeführerin ("Antritt der Erbschaft") sein. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Aufwendungen, die Folge eines Verhaltens sind, zu denen sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat, nicht als iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig erwachsen anzusehen sind und daher nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3 zu § 34 EStG 1988). Weiters trifft es auch auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, dass die belangte Behörde die in Rede stehenden Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen iSd Paragraph 34, EStG 1988 anerkannt hat. Gesetzt den Fall, die Beschwerdeführerin träge die Verpflichtung zur Erfüllung der Auflage, könnte dies - wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend ausführt - nur die Folge der freiwilligen Entscheidung der Beschwerdeführerin ("Antritt der Erbschaft") sein. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Aufwendungen, die Folge eines Verhaltens sind, zu denen sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat, nicht als iSd Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 zwangsläufig erwachsen anzusehen sind und daher nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden vergleiche , Hofstätter/Reichel, Tz 3 zu Paragraph 34, EStG 1988).

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 7. Juli 2011 Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008, . Wien, am 7. Juli 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2008150142.X00

Im RIS seit

16.08.2011

Zuletzt aktualisiert am

27.02.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at