

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/3100285/2017

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. P in der Beschwerdesache der Fa. Bf, Anschrift, betreffend die Beschwerde vom 3. Oktober 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Landeck Reutte vom 19. September 2016 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO sowie betreffend Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Ehepaar A betreibt im Rahmen einer Kommanditgesellschaft (Beschwerdeführerin) ein Hotel.

Anlässlich einer abgabenbehördlich Prüfung wurde festgestellt, dass das Ehepaar A im Streitjahr einen jährlich anlässlich der Saisoneroöffnung der Hotellerie stattfindenden Event besuchte, an welchen neben den Hotelbetreibern der Region u.a. auch Lieferanten der Hotelbetriebe teilnehmen. Bei der Hinfahrt zum und der Rückfahrt vom Veranstaltungsort konnte das Ehepaar dabei eine Mitfahrgelegenheit in dem PKW des

befreundeten Hotelliersehepaar B (wobei Herr A und Frau B zudem verwandtschaftlich verbunden sind) nutzen. Bei diesem Event wurden die beiden Ehepaare von einem Lieferanten mit jeweils einer kleinen Flasche selbst hergestellten Essigs beschenkt.

Nach dem widersprüchlichen Vorbringen im Rahmen der Betriebsprüfung sowie dem darauf folgenden erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahren ging anlässlich der Heimfahrt vom Event eine der Essigflaschen zu Bruch und gelangte in weiterer Folge der auslaufende Essig u.a. auf die Rückbank des Pkws des Ehepaar B.

Das Ehepaar A machte sodann dem Ehepaar B gegenüber die Zusage, die Reparaturkosten zu übernehmen und erfolgte die Bezahlung der auf die Beschwerdeführerin lautenden Reparaturrechnung schließlich durch die Beschwerdeführerin (vgl. Ausführungen im BP-Bericht). Die Beschwerdeführerin machte die Kosten in Höhe von 8.005,26 € in weiterer Folge als Betriebsausgaben und die darauf entfallende Vorsteuer in Höhe von 1.601,05 € im Rahmen der Umsatzsteuererklärung geltend.

Von der Betriebsprüfung wurde die Auffassung vertreten, dass dieser Aufwand bzw die darauf entfallende Vorsteuer steuerlich nicht zu berücksichtigen seien.

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen und erließ in weiterer Folge im wiederaufgenommenen Verfahren den angefochtenen Umsatzsteuerbescheid sowie den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO.

In der Beschwerde gegen diese Bescheide wurde von der steuerlichen Vertretung im Wesentlichen eingewendet, dass die Reparaturkosten als betrieblicher Aufwand bzw. die Vorsteuern daraus steuerlich anzuerkennen seien, weil die Beschwerdeführerin diesbezüglich zum Schadenersatz verpflichtet gewesen sei.

In der Beschwerdevorentscheidung wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass einerseits der Transport des Essigs nicht für die Beschwerdeführerin durchgeführt worden sei, weil es sich dabei um ein Geschenk für den privaten Verbrauch gehandelt habe, und andererseits nicht nachgewiesen worden sei, dass für die Beschwerdeführerin eine Schadenersatzpflicht bestehe, die Beweislast bei steuerentlastenden Tatsachen aber beim Abgabenschuldner liege.

Nach den Angaben von Herrn A in der Zweitaussage sei der Schaden durch die Fahrt über eine Bodenwelle entstanden und seien die Essigflaschen durch Herrn und Frau A festgehalten worden. "Es könnte daher durchaus der Fall" sein, dass aufgrund überhöhter Geschwindigkeit eine Bodenwelle übersehen worden und es dadurch zu einem so heftigen Stoß gekommen sei, wodurch eine Flasche zu Bruch gegangen sei. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass bei umsichtiger Fahrweise und bei zusätzlichem Festhalten von Flaschen diese bei einer Bodenwelle zu Bruch gehen würden. Laut der Erstaussage sei eine Flasche in einer Kurve aus dem Karton geschleudert worden, was aber bedeuten würde, dass die Ladung nicht festgehalten und daher auch nicht entsprechend gesichert worden sei. Diese Pflicht treffe jedoch, wie von der Außenprüfung argumentiert, den Fahrzeuglenker.

Auch sei die Frage nach der Fahrgeschwindigkeit sowie die Frage, wieso trotz Haltens der Flaschen durch zwei Personen eine Flasche zerbrochen sei, trotz Ergänzungsersuchen durch die Abgabenbehörde unbeantwortet verblieben, obwohl dies für die Beurteilung der Frage, ob und in welcher Höhe (Teilschuld) eine Haftung überhaupt vorliege, von Bedeutung sei.

Herr und Frau B hätten als Zeugen zum Geschehensverlauf sich einerseits nicht erinnern können bzw. hätte Herr B seine Aussage zur Frage, ob der Schadensfall beim stehenden oder fahrenden Fahrzeug eingetreten sei, revidiert. Auch gebe es zum Schadenseintritt („in Kurve aus dem Karton geworfen“, „durch das Aneinanderschlagen bei der Fahrt über eine Bodenwelle zerborsten“, „hinuntergefallen“, „beim Einsteigen zerborsten“) verschiedene Aussagen.

Mangels entsprechender Nachweisführung könnten die Aufwendungen daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden und seien gemäß § 20 Abs 1 Z 2a EStG nicht abzugsfähig.

Zur Umsatzsteuer wurde darauf verwiesen, dass Leistungsempfänger grundsätzlich derjenige sei, der den Auftrag zur Schadensbehebung gebe. Da aber der Reparaturauftrag von Frau B erteilt worden sei, stehe der Vorsteuerabzug schon aus diesem Grunde nicht zu. Außerdem sei mangels betrieblicher Veranlassung auch ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs 2 Z lit a UStG nicht zulässig.

In weiterer Folge wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhaltsbezogen ist festzuhalten, dass es zum Geschehensverlauf in Folge dessen der streitgegenständliche Schaden entstanden ist, nachstehende, einander widersprechende Aussagen gibt:

Laut Auskunft von Herrn A am 27.6.2016 im Rahmen der Betriebsprüfung war die Reparatur notwendig geworden, weil auf der Rückfahrt nach der Veranstaltung zwei Flaschen Essig mittransportiert und diese in einer Kurve aus dem Karton "geworfen" worden und so im Auto ausgeronnen seien (vgl. Ausführungen in Tz 2 des BP-Berichtes sowie in der Beschwerdevorentscheidung).

Nach einer Besprechung dieses Sachverhaltes mit dem Steuerberater wurde von diesem der Sachverhalt "nochmals ganz genau erhoben" und dazu in einer Mail an die Abgabenbehörde mitgeteilt, dass sich die beiden Flaschen Essig in einem Karton befunden hätten, das Ehepaar A auf dem Rücksitz des Fahrzeuges Platz genommen habe, der Karton auf der Rücksitzbank abgestellt und vom Ehepaar A mit den Händen festgehalten worden, wodurch ein Verrutschen/Positionsveränderung bestmöglich ausgeschlossen gewesen sei. **Der weitere Verlauf des Schadensfalles habe gezeigt,**

dass das Auslaufen des Essigs nicht durch eine "herumfliegende" Flasche verursacht worden sei, sondern dass aufgrund einer Bodenwelle die beiden Flaschen aneinander geschlagen seien und dabei eine der Flaschen zerborsten sei (vgl. Ausführungen in Tz 2 des BP-Berichtes sowie Mail des steuerlichen Vertreters vom 21. Juli 2016).

In einem weiteren Schreiben an die Abgabenbehörde vom 31. Jänner 2017 führte der steuerliche Vertreter zum Schadensverlauf aus, das im Laufe der Betriebsprüfung dazu mehrfach Stellung genommen worden sei, dass Ehepaar A den Karton mit den Essigflaschen auf der Rücksitzbank sitzend festgehalten habe und aufgrund einer Bodenwelle die Flaschen aneinander geschlagen seien und dabei eine Flasche zu Bruch gegangen sei.

Herr B gab als Fahrzeuglenker anlässlich einer Einvernahme durch die Abgabenbehörde am 13. Februar 2017 an, dass sowohl die Familie A als auch die Familie B eine Flasche selbst erzeugten Essig geschenkt bekommen hätten; er nicht mehr angeben könne, ob der Essig in einem Sack oder in einem Karton transportiert worden sei; jedenfalls beim Einsteigen in das Fahrzeug beim Versuch durch Herrn A, den Sack in die Mitte der Rückbank des Fahrzeugs zu stellen, eine Flasche zerborsten sei, weil sie vermutlich aneinander "gerieben" hätten und in weiterer Folge der Essig im Sack ausgelaufen sei, wodurch in der Folge die hintere Sitzfläche verschmutzt worden sei. Das Fahrzeug sei dabei noch nicht in Bewegung gewesen. Herr A seiner Meinung nach selbst der Schadensverursacher gewesen, diesem der Vorfall sehr peinlich gewesen und Herr A nicht stark alkoholisiert gewesen sei.

Anlässlich einer weiteren Einvernahme durch die Abgabenbehörde am 28. Februar 2017 führte Herr B abweichend davon aus, dass entgegen der Aussage am 13. Februar 2017 festgehalten werde, dass der "Unfall" "wahrscheinlich" doch während der Fahrt stattgefunden habe und er leider einräumen müsse, dass er sich nach den vergangenen Jahren an den genauen Geschehensverlauf nicht mehr erinnern könne, wahrscheinlich sei es jedoch auf der Fahrt zu dem "Unfall" gekommen und er nicht mehr genau angeben könne, ob die Flaschen in einer Kurve aus dem Karton bzw. Sack geschleudert worden oder ob die Flaschen durch eine Bodenwelle zerbrochen seien.

Frau B, die Fahrzeughalterin, gab anlässlich einer Einvernahme durch die Abgabenbehörde am 13. Februar 2017 an, dass der PKW in Bewegung gewesen sei, die Flaschen in einem Karton gewesen seien und der Karton heruntergefallen sein müsse, jedenfalls habe sie plötzlich Essiggeruch wahrgenommen. Ob der Karton durch einen Bremsvorgang oder durch eine Bodenwelle heruntergefallen sei, könne sie nicht mehr genau sagen, weil sie es auch nicht gesehen habe.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind *Betriebsausgaben* die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu Schadenersatzleistungen im Erkenntnis vom 24. Oktober 2000, 95/14/0048, unter Verweis auf VwGH 1. Juni 1981, 13/0681/78 sowie 19. Mai 1994, 92/15/0171 und 29. Juli 1997, ZI. 93/14/0030 sowie Quantschnigg/Schuch,

Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Rz 39 Stichwort Schadenersatzleistungen" ausgeführt, dass auch Schadenersatzleistungen, die auf ein (Fehl)verhalten des Betriebsinhabers zurückzuführen seien, grundsätzlich Betriebsausgaben sein könnten. Voraussetzung sei aber, dass das Fehlverhalten und die sich daraus ergebenden Folgen der betrieblichen Sphäre zuzuordnen seien. Das werde in der Regel dann der Fall sein, wenn der Betriebsinhaber in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten einen Schaden verursache. Zwar sei auch in solchen Fällen das Fehlverhalten an sich nicht durch den Betrieb veranlasst, es trete aber als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem Betriebszweck derart in den Hintergrund, dass es bei einer notwendigen Gesamtbetrachtung des betrieblichen Geschehens von diesem mitumfasst werde.

Für die Frage der Abzugsfähigkeit von Schadenersatzzahlungen sei demnach entscheidend, ob das Fehlverhalten der betrieblichen/beruflichen Sphäre zuzuordnen sei oder es als private Verhaltenskomponente das Band zur betrieblichen (beruflichen) Veranlassung durchschneide.

Weiters hat er in diesem Erkenntnis unter Verweis auf das Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, 97/14/0071, festgehalten, dass Schadenersatzzahlungen in Zusammenhang mit Verkehrsunfällen auf betrieblich oder beruflich veranlassten Fahrten dann nicht als Betriebsausgaben (Werbungskosten) anzuerkennen seien, wenn der Unfall auf ein **grob** fahrlässiges Verhalten des Lenkers zurückzuführen sei.

Wenngleich es sich im streitgegenständlichen nicht um eine Schadensverursachung im Rahmen eines Verkehrsunfalles handelt, so entstand aber anlässlich einer betrieblichen Fahrt ein Schaden.

Vor dem Hintergrund der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes in den vorhin zitierten Erkenntnissen, ist im Streitfall zu prüfen, ob der Geschehensverlauf in Zusammenhang mit dem Schadenseintritt eine betriebliche Veranlassung aufzuzeigen vermag.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass nach § 119 BAO die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen sind.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass es nach § 138 Abs. 1 BAO grundsätzlich Aufgabe und Verpflichtung jedes Abgabepflichtigen ist, in Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) die Richtigkeit seiner Anbringen zu beweisen und eine Glaubhaftmachung grundsätzlich nur dann zulässig ist, wenn ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann.

Weiters haben gemäß § 115 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben von Bedeutung sind.

Dabei besteht die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes und findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (zuletzt VwGH 29. Mai 2015, 2012/17/0197).

Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Dazu ist im Streitfall festzuhalten, dass es Herrn A mit seinem zum Geschehensverlauf unterschiedlichen Angaben (lt. den Angaben im Zuge der Betriebsprüfung sind die Essigflaschen in einer Kurve aus dem Karton "geworfen" worden bzw. **habe** nach den Ausführungen in einer Mail des steuerlichen Vertreters vom 21. Juli 2016 **der weitere Verlauf des Schadensfalles gezeigt**, dass das Auslaufen des Essigs nicht durch eine "herumfliegende" Flasche verursacht worden sei, sondern dass aufgrund einer Bodenwelle die beiden Flaschen aneinander geschlagen seien und dabei eine der Flaschen zerborsten sei) nicht gelungen ist, glaubhaft zu machen geschweige denn nachzuweisen, dass der Schadenseintritt nicht durch ein von ihm gesetztes grob fahrlässiges Fehlverhalten eingetreten ist, zumal aufgrund der geänderten Angaben offenkundig ist, dass sich Herr A an den konkreten Geschehensverlauf selbst nicht erinnern konnte bzw. u.U. diesen gar nicht wahrgenommen worden hat.

Auch die völlig widersprüchlichen Angaben von Herrn B, dem Fahrzeuglenker (nach den Angaben anlässlich einer Einvernahme am 13. Februar 2017 sei beim Einsteigen in das Fahrzeug eine Flasche beim Versuch den Sack in die Mitte der Rückbank des Fahrzeugs zu stellen, zerborsten, bzw. habe nach den Angaben anlässlich einer weiteren Einvernahme am 28. Februar 2017 der "Unfall" "wahrscheinlich" doch während der Fahrt stattgefunden und müsse er einräumen, dass er sich nach den vergangenen Jahren an den genauen Geschehensverlauf nicht mehr erinnern könne, wahrscheinlich sei es jedoch auf der Fahrt zu dem "Unfall" gekommen und könne er nicht mehr konkret angeben, ob die Flaschen in einer Kurve aus dem Karton bzw. Sack geschleudert worden oder ob die Flaschen durch eine Bodenwelle zerbrochen seien), sind in keinerlei Weise dazu geeignet, in freier Beweiswürdigung darauf schließen zu lassen, dass Herrn bzw. Frau A kein grob fahrlässiges Fehlverhalten anzulasten und damit die Schadenersatzzahlung als Betriebsausgabe anzuerkennen ist.

Da sohin seitens der Beschwerdeführerin im Sinne des § 138 BAO weder glaubhaft geschweige denn nachgewiesen wurde, dass dem Ehepaar A keine **grobe** Fahrlässigkeit in Bezug auf den Schadenseintritt anzulasten ist, war der Schaden nicht als betrieblich veranlasst zu beurteilen und waren die streitgegenständlichen Reparaturkosten sohin nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Zur Umsatzsteuer ist anzumerken, dass gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 der Unternehmer nur jene Vorsteuerbeträge für Lieferungen und sonstige Leistungen abziehen kann, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Ein Leistungsaustausch fordert, dass die Leistung an den vertraglich bestimmten Leistungsempfänger ausgeführt wird. Leistungsempfänger ist eine Person, die aus dem der Leistung zugrunde liegenden Schuldverhältnis als Auftraggeber hervorgeht und Rechte und Pflichten beansprucht. Wer Empfänger einer Leistung ist, ist zB entscheidend für die Beurteilung der Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges (Karoline Windsteig in Melhardt/Tumpel, UStG § 1 Rz 95).

Für das Unternehmen ausgeführt gilt eine Leistung, wenn das leistungsempfangende Unternehmen aus dem der Leistung zugrunde liegenden schuldrechtlichen Vertragsverhältnis berechtigt oder verpflichtet ist. In der Regel gilt daher der Auftraggeber der Leistung als Leistungsempfänger.

Leistungsempfänger ist bei vertraglich geschuldeten Leistungen also grundsätzlich, wer sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen hat, somit wer aus dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet ist. Nicht maßgebend ist, wem gegenüber die Leistung tatsächlich erbracht wurde und wer wirtschaftlich mit der Zahlung des Entgelts belastet ist (vgl. Ruppe, UStG, 3. Auflage, § 12 Tz. 64). Maßgebend ist vielmehr, wer die Leistung ausbedungen, d.h. den Auftrag erteilt hat (vgl. Ruppe, UStG, 3. Auflage, Tz 79 ff zu § 12, *Scheiner/Kolacny/Caganek/Zehetner/Hinterleitner*, Kommentar zur Mehrwertsteuer⁴, Markovetz, SWK 13/2007, 457).

Da im Streitfall nach dem in den Akten der Abgabenhörde enthaltene Reparaturauftrag der Autowerkstätte vom 28.11.2013 der Auftrag zur Reparatur am Fahrzeug zweifelsfrei durch die Unterzeichnung des Reparaturauftrages von Frau B erteilt wurde und damit unzweifelhaft die Fahrzeughalterin Auftraggeberin der Autoreparatur war und als Leistungsempfängerin anzusehen ist, hat sie sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen.

Sohin steht zweifelsfrei fest, dass nicht die Beschwerdeführerin Auftraggeberin der Reparatur war und daher nicht als Leistungsempfänger anzusehen ist. Dadurch ist sie aber schon aus diesem Grund nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, auch wenn in weiterer Folge die Rechnung der Reparaturwerkstätte an sie adressiert wurde und auch von ihr bezahlt wurde.

Insoweit ist den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung, wonach hinsichtlich der Umsatzsteuer Leistungsempfänger grundsätzlich derjenige ist, der den Auftrag zur Schadensbehebung gibt und wenn dies der Schädiger sei, die Leistung an ihn erbracht werde und daher gegebenenfalls ihm der Vorsteuerabzug zustehe (vgl. *Ruppe/Achatz in Ruppe/Achatz* (Hrsg), Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁴, (2011) Steuerbare Umsätze Rz 173) grundsätzlich zu folgen.

Abschließend wird darauf verwiesen, dass der Vorsteuerabzug aber schon gem. § 12 Abs. 2 Z 1 lit a UStG mangels betrieblicher Veranlassung der Schadenersatzleistung zu versagen war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im Streitfall die Lösung der strittigen Frage ausschließlich von Sachverhaltsfeststellungen abhängig war, ist die Revision nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 24. September 2019