

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Mag. Anna Mechtler-Höger sowie die fachkundigen Laienrichter Mag Michael Heumesser und Mag Andrea Prozek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch LBG Burgenland Steuerberatung & Unternehmensberatung, Hauptplatz 3, 7210 Mattersburg, über die Beschwerde vom 26. Juni 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 26. Mai 2023 betreffend Einkommensteuer 2020 und Einkommensteuer 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 5. Dezember 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Nadine Bernold zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide bleiben unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer betreibt als Einzelunternehmer ein Hotel in Z und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Den Gewinn ermittelt er gemäß § 5 EStG 1988. Bis zur Auflösung und Löschung der A-GmbH am 26.03.2015 war er neben CD deren 50%-Gesellschafter und fungierte auch als Geschäftsführer. Aus dieser Tätigkeit erklärte er keine Einkünfte. Er fungiert auch bei der B-GmbH als wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer.

Abgabenbehördliche Prüfung:

Im Zuge einer den Zeitraum 2019 bis 2021 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung des Einzelunternehmens anerkannte die Prüferin eine im Jahr 2020 unter dem Titel „Schadensfälle“ gebildete Rückstellung in Höhe von 80.000,00 € sowie die im Jahr 2021 auf

dem Konto „Schadensfälle“ verbuchte Zahlung in Höhe von 110.000,00 € nicht als betrieblich veranlasst.

Angefochtene Bescheide:

Das Finanzamt hob die Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 gemäß § 299 BAO auf und erließ der Feststellung der Prüferin Rechnung tragende, geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021.

Beschwerde:

In der fristgerecht gegen die Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 erhobenen Beschwerde führte die steuerliche Vertretung aus, der Beschwerdeführer sei Gesellschafter-Geschäftsführer der A-GmbH gewesen. Die A-GmbH sei Eigentümerin des Hotels „***“ in C gewesen. Der Hotelbetrieb sei an die B-GmbH, bei der der Beschwerdeführer ebenfalls Gesellschafter-Geschäftsführer war, verpachtet. Das Restaurant habe die A-GmbH an die K-GmbH verpachtet.

Im Zuge des Pachtverhältnisses habe die K-GmbH Investitionen getätigt, die von der R-Bank finanziert worden seien. Mit der Auflösung des Pachtverhältnisses am 31.05.2008 habe die K-GmbH vereinbarungsgemäß eine Investitionsablöse in Höhe von 420.000,00 € verlangt. Diese Forderung gegen die A-GmbH sei von der K-GmbH R-Bank AG zediert worden, weil diese Bank die Investitionen finanziert habe.

Die A-GmbH habe die Ablösesumme auf das von BK bekanntgegebene Bankkonto bei der X-Bank überwiesen. In weiterer Folge habe die R-Bank BK auf Zahlung der Ablösesumme gemäß Zessionsvereinbarung geklagt und BK sei rechtskräftig zur Zahlung an die R-Bank verurteilt worden. Diesen Betrag habe BK aber zur Abdeckung der Kredite bei der X-Bank verwendet, die nicht bereit gewesen sei, die erhaltene Geldsumme an die R-Bank zu überweisen.

Aufgrund des Gerichtsurteils sei die K-GmbH 2011 in Konkurs gegangen, die Forderung der R-Bank sei nicht mehr einbringlich gewesen. Die R-Bank habe daher die Forderung bei der A-GmbH eingeklagt. Die A-GmbH sei zur wiederholten Zahlung verurteilt worden, weil sie von der Zession der Investitionsablöse an die R-Bank gewusst habe. Diese Zession sei aber vom Beschwerdeführer unbewusst unterschrieben worden.

Da die A-GmbH die von der R-Bank geforderte Zahlung nicht habe leisten können, sei am 15.11.2013 das Konkursverfahren eröffnet und das Unternehmen in der Folge liquidiert worden.

Der Beschwerdeführer und der zweite Gesellschafter-Geschäftsführer der B-GmbH hätten die Hotelimmobilie in C um 850.000,00 € von der A-GmbH mit Kaufvertrag vom 2.9.2013 gekauft.

Nach Abschluss dieses Kaufvertrages habe die R-Bank die Ablösesumme von den beiden Geschäftsführern der B-GmbH gefordert, weil der Kaufpreis für das Hotel zu niedrig gewesen und dadurch die Gläubiger im Konkurs der A-GmbH geschädigt worden seien.

In weiterer Folge seien die Geschäftsführer verurteilt worden, wobei sich das Urteil auf ein Bewertungsgutachten gestützt habe, das die Hotelliegenschaft mit 1,8 Mio € bewertet habe. Ein zweites Gutachten, das einen deutlich niedrigeren Wert ergeben habe, sei vom Gericht nicht akzeptiert worden. Gegen das Strafurteil seien alle Instanzen erfolglos ausgeschöpft worden. Auf Grund des Beschlusses vom 21.02.2022 hätten diverse, im Eigentum des Beschwerdeführers stehende Liegenschaften zwangsversteigert werden sollen, die auch sein Einzelunternehmen betroffen hätten. Um die Zwangsversteigerung abzuwenden, habe der Beschwerdeführer am 23.12.2021 den Betrag von 110.000,00 € als Anzahlung an die R-Bank überwiesen. Im August 2022 seien die restlichen 80.000,00 € entrichtet worden.

Aufgrund des geschilderten Ablaufs sei verständlich, wie es zur Zahlung der streitgegenständlichen Summen durch den Beschwerdeführer gekommen sei, der neben seinem als Einzelunternehmer in Z geführten Hotelbetrieb einen zweiten Hotelbetrieb in C habe aufbauen wollen. Diese Zahlungen würden die steuerpflichtigen Einkünfte als Einzelunternehmer mindern, weil der Beschwerdeführer dadurch seinen Hotel- und Restaurantbetrieb in Z erhalten hätte können. Andernfalls wären die Liegenschaften seines Betriebes in Z versteigert worden und er hätte die Möglichkeit gehabt, seinen Betrieb zu ersteigern. Dann hätte es sich bei den Zahlungen um Anschaffungskosten gehandelt, die er in Form von Abschreibungen als Betriebsausgaben absetzen hätte können.

Es werde daher beantragt, die im Jahr 2020 gebildete Rückstellung in Höhe von 80.000,00 € und die im Jahr 2021 erfassten Schadensfälle in der Höhe von 110.000,00 € gewinnmindernd als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In der Beschwerde wurde darüber hinaus beantragt, keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen. Außerdem wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Vorlagebericht:

Mit Schreiben vom 11.08.2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verwies auf den Betriebsprüfungsbericht und die Stellungnahme der Prüferin.

In dieser Stellungnahme, die in Wahrung des Parteiengehörs mit Beschluss vom 22.08.2023 der steuerlichen Vertretung übermittelt wurde, führte die Prüferin aus, die Investitionsablässe und die darin enthaltene Zession an die R-Bank sei von beiden Gesellschafter-Geschäftsführern unterschrieben worden. Beide hätten daher gewusst, dass nur die Zahlung an die R-Bank

schuldbefreiende Wirkung habe. Trotzdem sei die Zahlung der Ablöse direkt an den ehemaligen Pächter erfolgt.

Es liege kein ursächlicher betrieblicher Zusammenhang mit der Zahlung der zedierten Forderung vor, weshalb keine steuerliche Betriebsausgabe vorliege.

Das Zivilurteil habe ausgesprochen, dass die Forderung an die Bank zu bezahlen sei. Der Beschwerdeführer betreibe als Einzelunternehmer ein Hotel in Z und erziele daraus Erlöse. Die Finanzierung der Zahlung aus den Vermögenswerten der Hotelier-Tätigkeit falle unter Einkommensverwendung. Der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer hafte für seine zivilrechtlichen Schulden mit seinem ganzen Vermögen, ohne Rücksicht darauf, ob dieses Vermögen seinem Einzelbetrieb diene.

Schreiben vom 30.08.2023:

In der Gegenäußerung vom 30.08.2023 führte die steuerliche Vertretung aus, der Verwaltungsgerichtshof stelle in jüngster Zeit verstärkt auf den „Veranlassungszusammenhang“ ab. Betriebsausgaben lägen auch dann vor, wenn sie zumindest in mittelbarem Zusammenhang mit dem Betrieb stünden; sei allerdings der Konnex dazu unterbrochen, lägen keine abzugsfähigen Betriebsausgaben vor.

Aufwendungen seien dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung aus betrieblichen Gründen (im Interesse des konkreten Betriebs) erbracht werde. Auch freiwillige oder erfolglose Aufwendungen könnten betrieblich veranlasst sein. Auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Aufwendungen komme es grundsätzlich nicht an.

Aufwendungen, die eine Betriebseinstellung vermeiden sollten, seien selbst Betriebsausgaben.

Im vorliegenden Fall habe der Beschwerdeführer die von der R-Bank geforderten Zahlungen leisten müssen, weil nach dem Gerichtsurteil Exekution gegen seinen Betrieb geführt worden wäre. Die Zahlung sei zwangsweise notwendig geworden, um die Versteigerung seines Hotel- und Restaurantbetriebes abzuwehren.

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichts legte der Beschwerdeführer den zwischen der A-GmbH und der K-GmbH abgeschlossenen Pachtvertrag, die Vereinbarungen betreffend Investitionsablöse einschließlich der Zessionsvereinbarung zugunsten der R-Bank, das Urteil des BG Eisenstadt vom 18.04.2013, ***1***, und das Urteil des Landesgerichtes Eisenstadt vom 19.07.2013, ***2***, vor. In einem Begleitschreiben vom 13.09.2023 hielt der Beschwerdeführer fest, er habe über die Investitionsablässe nichts gewusst. Herr BK habe entweder die Unterschriften gefälscht oder ihm unwissend vorgelegt. Er habe von der Zession der Investitionsablässe nichts gewusst und würde auch keine Zession ohne jegliche Gegenleistung unterschreiben.

Mündliche Verhandlung:

Im Rahmen der antragsgemäß am 05. Dezember 2023 durchgeführten Senatsverhandlung schilderte der Beschwerdeführer den Sachverhalt aus seiner Sicht. Er verstehe nicht, warum die Zahlungen nichts mit seinem Einzelunternehmen zu tun hätten, weil die Exekution auch sein Einzelunternehmen betroffen hätte. Kein Vertreter der R-Bank, die auch seine Hausbank sei, habe ihn darüber in Kenntnis gesetzt, dass die Überweisung nicht an die X-Bank hätte erfolgen dürfen.

Der steuerliche Vertreter ergänzte, dass Ursache dieser Misere das zu hoch angesetzte Schätzgutachten gewesen sei. Aus diesem Grund sei der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen worden und habe de facto zweimal zahlen müssen. Hätte der Beschwerdeführer die Zahlungen nicht geleistet, hätte er seinen Betrieb und damit seine Existenz verloren.

Die Vertreterinnen der belangten Behörde führten aus, sie hätten sich nicht über die gerichtlichen Feststellungen hinwegsetzen können. Diese seien nach steuerlichen Kriterien zu werten gewesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer betreibt als Einzelunternehmer ein Hotel und Restaurant in Z und gründete gemeinsam mit CD am 17.11.2006 die A-GmbH und die B-GmbH. In beiden Gesellschaften waren der Beschwerdeführer und CD alleinige Gesellschafter und handelsrechtlich kollektiv vertretungsbefugte Geschäftsführer.

Aus dieser Geschäftsführertätigkeit erzielte der Beschwerdeführer keine Einkünfte.

Die A-GmbH erwarb mit Kaufvertrag vom 05.06.2007 die Liegenschaft EZ XXX in C samt dem darauf befindlichen Hotelgebäude und den Außenanlagen um 915.521,00 €. Teile des Erdgeschosses wurden zum Betrieb eines Restaurants an die K-GmbH verpachtet; weiters wurde vereinbart, dass die Pächterin für bestimmte Investitionen in den Restaurantbetrieb bei Beendigung des Pachtverhältnisses einen Investitionsersatz in Höhe von 420.000,00 € von der Verpächterin erhalten sollte. Diese Ansprüche auf Investitionsersatz zederte die Pächterin als Sicherheit an die R-Bank als Kreditgeberin der K-GmbH. CD und der Beschwerdeführer, die beiden Geschäftsführer der A-GmbH, unterzeichneten diese Vereinbarungen betreffend die Investitionsablösen einschließlich der darin enthaltenen Zession. Damit stand fest, dass eine Zahlung des Investitionsersatzes mit schuldbefreiender Wirkung nur mehr an die R-Bank möglich war.

Das Pachtverhältnis zwischen der A-GmbH und der K-GmbH wurde am 31.05.2008 einvernehmlich aufgelöst. Davon wurde die R-Bank nicht verständigt und es erfolgte auch keine Investitionersatzzahlung der A-GmbH an die R-Bank. Vielmehr überwies die B-GmbH der K-GmbH für die Ablöse der Pachtrechte und als Investitionersatz einen Betrag von insgesamt 1,450.351,50 €.

Die R-Bank klagte – nachdem sie infolge der Insolvenz der K-GmbH Kenntnis von der Auflösung des Pachtverhältnisses erlangt hatte – die A-GmbH auf Zahlung der ihr zedierten Investitionersatzansprüche. Mit Urteil vom 18.04.2013 gab das Bezirksgericht Eisenstadt der Klage statt und sprach aus, dass die A-GmbH schuldig sei, der R-Bank 312.637,62€ samt 8,38% Zinsen jährlich aus 347.375,13 € von 02.04.2011 bis 20.02.2012 und aus 312.637,62 € seit 21.02.2012 zu zahlen und die mit 20.448,30 € bestimmten Prozesskosten zu ersetzen. Der dagegen erhobenen Berufung gab das Landesgericht Eisenstadt mit Urteil vom 19.07.2013 keine Folge. Die Entscheidungen sind seit dem 23.09.2013 rechtskräftig und vollstreckbar.

Nach der die Ansprüche der R-Bank bestätigenden Entscheidung des Landesgerichtes Eisenstadt vom 19.07.2013 verkaufte die A-GmbH mit Vertrag vom 02.09.2013 die Liegenschaft EZ *** in C samt Unternehmen an die B-GmbH stark unter Wert um 850.000,00 €, um das Hotelunternehmen der Zwangsvollstreckung durch die R-Bank zu entziehen. Die Liegenschaft hatte zu diesem Zeitpunkt einen Ertragswert in einer Bandbreite von 1,963.000,00 € und 2,469.000,00 € und einen Substanzwert als Wertuntergrenze von 1,818.773,93 €.

Neun Tage danach traten CD und der Beschwerdeführer ihre Geschäftsanteile an der A-GmbH zu einem Preis von je 1 € ab. Obwohl die A-GmbH im Jahr 2012 noch einen Jahresgewinn von 311.047,59 € und ein positives Eigenkapital von 86.410,24 € auswies, wurde zwei Monate nach Abtretung der Geschäftsanteile über das Vermögen der A-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Die von der R-Bank angemeldete Forderung wurde vom Masseverwalter anerkannt. Am 28.11.2014 wurde das Insolvenzverfahren nach Verteilung des vorhandenen Vermögens an die Massegläubiger aufgrund mangelnden Vermögens zur Deckung der Kosten des Insolvenzverfahrens aufgehoben und die Gesellschaft am 26.03.2015 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

CD und der Beschwerdeführer wurden mit Urteil des Landesgerichtes Eisenstadt vom 11.12.2017, ***3***, der betrügerischen Krida für schuldig befunden. Außerdem wurde darin ausgesprochen, dass sie schuldig seien, der Privatbeteiligten R-Bank den Betrag von 410.156,12€ samt 4% Zinsen seit Konkurseröffnung zu bezahlen.

Die R-Bank stellte einen Antrag auf Zwangsversteigerung diverser, im Eigentum des Beschwerdeführers stehender Liegenschaften, die auch den Hotelbetrieb in Z betrafen. Um die Zwangsversteigerung abzuwenden, zahlte der Beschwerdeführer am 23.12.2021 110.000,00 € an die R-Bank und überwies im August 2022 die restlichen 80.000,00 €. Für diese 80.000,00 €

hatte er im Rahmen des Einzelunternehmens im Jahr 2020 eine Rückstellung in gleicher Höhe gebildet.

2. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die aktenkundigen Unterlagen und auf die im verurteilenden Erkenntnis des Landesgerichtes Eisenstadt vom 11.12.2017, ***3***, enthaltenen Feststellungen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht eine Bindung der Abgabenbehörden und des Bundesfinanzgerichts im Falle rechtskräftiger verurteilender Entscheidungen eines Strafgerichts, einer Finanzstrafbehörde oder des Bundesfinanzgerichts nach einem verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren an die Tatsachenfeststellungen, auf denen der Schuldspruch beruht, wozu auch jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 116 Tz 14, und die dort zitierte Judikatur).

Der Senat hatte daher die im verurteilenden Erkenntnis des Landesgerichtes Eisenstadt vom 11.12.2017, ***3*** getroffenen Tatsachenfeststellungen seiner Entscheidung zugrunde zu legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist allein die Frage, ob die vom Beschwerdeführer im Jahr 2020 gebildete Rückstellung in Höhe von 80.000,00 € und die im Jahr 2021 geleistete Zahlung in Höhe von 110.000,00 € im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer durch den Betrieb eines Hotels und Restaurants in Z erzielte, als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Gemäß § 9 Abs. 1 EStG 1988 idF SteuerreformG 1993, BGBl. 818/1993, dürfen Rückstellungen unter anderem gebildet werden für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten.

Die Verbindlichkeitsrückstellung stellt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Gewinnkorrektivum dar, welches steuerrechtlich in der Höhe anerkannt wird, in der der Erfolg des betreffenden Wirtschaftsjahres voraussichtlich mit künftigen Ausgaben belastet wird. Voraussetzung einer steuerrechtlich anzuerkennenden Rückstellung ist stets, dass ein die Vergangenheit betreffender Aufwand bestimmter Art ernsthaft droht. Die wirtschaftliche Verursachung muss im Abschlussjahr gelegen sein (VwGH 17.04.2008, 2008/15/0106).

Voraussetzung für die Rückstellungsbildung ist die wirtschaftliche Veranlassung im Zeitraum vor dem Bilanzstichtag.

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

Der Begriff „durch den Betrieb veranlasst“ verlangt eine Abgrenzung, wenn der Steuerpflichtige mehrere Betriebe hat. Betriebsausgaben sind der jeweiligen Einkunftsquelle zuzuordnen (VwGH 23.01.2019, Ra 2018/13/0052, und die dort zitierte Literatur).

Sowohl für die Bildung einer Rückstellung als auch für die Anerkennung einer Betriebsausgabe ist der Veranlassungszusammenhang mit einem konkreten Betrieb unabdingbar.

Entsprechend der Bestimmung des § 116 Abs. 1 BAO sind, sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Gemäß § 116 Abs. 2 BAO sind Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 leg. cit. zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Liegt eine rechtskräftige Entscheidung der zuständigen Behörde bzw. des zuständigen Gerichts vor, sind auch andere Behörden, etwa die Abgabenbehörde, aber auch das Bundesfinanzgericht daran gebunden. Die Bindungswirkung ist Ausfluss der Rechtskraft der betreffenden Entscheidung. Eine solche Bindung besteht unabhängig von der Rechtmäßigkeit der Entscheidung (vgl. Ritz, BAO⁷, § 116 Tz 5; Schulev-Steindl, Verwaltungsverfahren⁶, 164).

Den Sachverhaltsfeststellungen ist zu entnehmen, dass im vorliegenden Fall die R-Bank die A-GmbH klagte, weil diese ihrer Zahlungsverpflichtung aus den Investitionsablässevereinbarungen nicht nachgekommen war. Die A-GmbH wurde mit Urteil des BG Eisenstadt vom 18.04.2013 verurteilt und der dagegen erhobenen Berufung nicht Folge gegeben. Erst nach der unter Wert erfolgten Veräußerung des Hotelbetriebes in C an die B-GmbH und nachfolgender Löschung der A-GmbH wegen Vermögenslosigkeit wurden der Beschwerdeführer und CD wegen betrügerischer Krida angeklagt.

Aufgrund des Strafurteils vom 11.12.2017, mit welchem der Beschwerdeführer und CD nicht nur der betrügerischen Krida für schuldig befunden worden sind, sondern auch für schuldig

erkannt worden sind, der Privatbeteiligten R-Bank den Betrag von 410.156,12 € zu bezahlen, betrieb die R-Bank die Exekution gegen den Beschwerdeführer und CD.

Beruhet eine Leistung auf einer Verpflichtung, so ist sie grundsätzlich demjenigen Betrieb zuzuordnen, der zur Leistung verpflichtet ist. Entscheidend ist, ob die die Zahlungsverpflichtung auslösende Ursache in der Führung des Einzelunternehmens gelegen ist. Wie dem Sachverhalt zu entnehmen ist, haben die vom Beschwerdeführer an die Privatbeteiligte zu leistenden Beträge ihre Ursache nicht im Betrieb des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers.

Das – auch in der mündlichen Verhandlung wiederholte - Vorbringen, der Beschwerdeführer habe die Zahlungen leisten müssen, um seinen Hotel- und Restaurantbetrieb in Z zu erhalten, ist nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Nicht jeder Schaden, der durch einen Einzelunternehmer verursacht wird, ist als betrieblich veranlasst zu behandeln; der „Schaden“, der durch das Verhalten des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der A-GmbH ausgelöst worden ist, weist keinen Zusammenhang mit dem Hotel- und Restaurantbetrieb des Beschwerdeführers in Z auf. Das mit der Zahlung verfolgte Ziel, die Zwangsversteigerung abzuwenden, vermag eine eindeutige betriebliche Veranlassung nicht zu ersetzen. Da der Betriebsinhaber den „Schaden“ nicht in Ausübung der betrieblichen Tätigkeit als Einzelunternehmer verursacht hat, sind die Rückstellung und die Zahlung nicht der betrieblichen Sphäre des Hotel- und Restaurantbetriebes in Z zuzuordnen. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Anerkennung der Rückstellung und der Betriebsausgabe sind zu verneinen.

Wenn der steuerliche Vertreter im Rahmen der mündlichen Verhandlung darauf hinweist, dass die Ursache der „ganzen Misere“ das zu hoch angesetzte Schätzgutachten gewesen sei, so ist auf die bereits oben angeführte Bindung des Bundesfinanzgerichts an die im verurteilenden Straferkenntnis getroffenen Tatsachenfeststellungen hinzuweisen. Im Strafurteil vom 11.12.2017 stellte das Gericht auf Seite 6 fest, dass die Liegenschaft samt Hotelbetrieb zum Tatzeitpunkt einen Ertragswert in einer Bandbreite von 1.963.000,00 € und 2.469.000,00 € und einen Substanzwert von mindestens 1.818.773,93 € hatte.

Dass der Beschwerdeführer – wenn er die Zahlungen nicht geleistet hätte – den Hotelbetrieb in Z verloren hätte, mag im Ergebnis zutreffend sein. Dies bedeutet aber nicht, dass die Ursache der Zahlungsverpflichtung im Einzelunternehmen gelegen ist. Die Exekutionsführung auf das auch das Hotel in Z umfassende Vermögen des Beschwerdeführers ist allein dem Umstand geschuldet, dass der Beschwerdeführer für die ihn treffenden Schulden mit seinem ganzen Vermögen einschließlich des ihm als Einzelunternehmer zuzurechnenden Betriebsvermögen haftet.

Wenn der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung darauf hinweist, die R-Bank sei auch seine Hausbank und er sei von dieser nicht in Kenntnis gesetzt worden, dass die Überweisung der Investitionsablässe nicht an die X-Bank getätigt hätte werden dürfen, so ist

ihm entgegenzuhalten, dass die R-Bank keine diesbezügliche Verpflichtung trifft, sondern der Beschwerdeführer schon allein aufgrund der von ihm unterschriebenen Zessionen in Kenntnis darüber gewesen sein muss, dass schuldbefreiend die Zahlung nur an die R-Bank geleistet werden kann. Auch diese Tatsache wurde im Strafurteil vom 11.12.2017 auf Seite 4 mit Bindungswirkung für das Bundesfinanzgericht festgestellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und weder die im Jahr 2020 gebildete Rückstellung noch den im Jahr 2021 verausgabten Betrag als betrieblich veranlasst im Rahmen der Gewinnermittlung des Einzelunternehmens zu berücksichtigen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Hinsichtlich der Beurteilung der betrieblichen Veranlassung der strittigen Rückstellung bzw. Zahlung weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab; das Vorliegen einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen und die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 3. Jänner 2024