



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/2242-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Stb-Ges, vom 8. Mai 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Horn vom 12. April 2001 betreffend Einkommensteuer 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird zwecks Umrechnung in Euro abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Sachverhaltsmäßig ist hinsichtlich des Streitpunktes aufgrund des erstinstanzlichen Verfahrens unstrittig: Am Unfalltag war die Berufungswerberin (Bw) ab ca 16 Uhr 45 in einem Pkw, den sie sich von ihrem Vater ausgeliehen hatte und der von ihrem Sohn gelenkt wurde, als Beifahrerin von ihrem Betrieb in B in Richtung ihres Wohnortes A unterwegs, wo sie ihren betrieblichen Wagen aus der Werkstatt abholen wollte. Der Sohn war zu dieser Zeit beim Bundesheer in B stationiert und hätte dort spätestens um Mitternacht wieder erscheinen müssen. Auf der ggstdl Fahrt verursachte der Sohn der Bw einen Unfall, bei dem der private Pkw des Vaters seiner Mutter zerstört wurde. Als Ausgleichszahlung für den entstandenen Schaden überwies die Bw im Streitjahr 150.000 öS an ihren Vater.

Während die Bw diese 150.000 öS als Betriebsausgabe geltend machte (ESt-Akt BI 3/1997: Position Schadensfälle in der E/A-Rechnung), erkannte das Finanzamt mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 1997 vom 12. April 2001 (UFS-Akt BI 12f), der nach einer abgabenbehördlichen Prüfung über die Jahre 1996 bis 1998 (Prüfungsbericht vom

29. März 2001: ESt-Akt Bl 24ff/1998) erging, diese Betriebsausgabe nicht an. Dies wurde in Tz 16 des Prüfungsberichtes mit der steuerrechtlichen Würdigung begründet, dass es sich um einen Schadensfall an einem PKW des Privatvermögens gehandelt habe und dass ein unmittelbarer Zusammenhang mit einer betrieblich veranlassten Fahrt nicht erblickt werden könne; es handle sich um Kosten gemäß § 20 EStG 1988.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2001 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 vom 12. April 2001 erhoben mit dem Begehren nach Anerkennung der 150.000 öS als Betriebsausgabe. Aus dem Sachverhalt gehe hervor, dass die berufungsgegenständliche Autofahrt ausschließlich aus betrieblichen Gründen erfolgt sei, weil der im Betriebsvermögen befindliche Wagen am Unfalltag von der Reparatur in A abgeholt hätte werden sollen. Da die Bw am nächsten Tag wieder in B habe sein müssen, habe sie ihren Wagen von der Werkstätte in A abholen, anschließend den Pkw ihrem Vater zurückbringen und dann wieder zurück nach B fahren wollen. Da in A ein Auto von der Werkstätte abzuholen und anschließend der zweite Wagen ihrem Vater zu bringen gewesen sei, seien zwei Fahrer erforderlich gewesen. Daher habe die Bw ihren Sohn gebeten, mit ihr nach A zu fahren. Da sie nach acht Stunden Arbeit müde gewesen sei, habe sie ihren Sohn weiters gebeten, nach A (als Lenker) zu fahren. Die Bw habe – da sie sich den Pkw ausgeliehen habe, ihrem Vater den Schaden ersetzt. Unrichtig sei die Beurteilung, wonach der Schadensfall nicht abgesetzt werden könne, weil es sich um einen Pkw im Privatvermögen gehandelt habe. Es werde ja nicht die Wertminderung des Pkw, sondern nur der geleistete Schadenersatz geltend gemacht. Aber selbst wenn es sich um ein Fahrzeug der Bw in ihrem Privatvermögen gehandelt hätte, hätte – unter Verweis auf EStR 2000 Rz 1635, wonach bei betrieblicher Nutzung eines Wirtschaftsgutes des Privatvermögens Schadensfälle unter den allgemeinen Voraussetzungen absetzbar seien – wegen der betrieblichen Veranlassung der Fahrt der Schaden als Betriebsausgabe abgesetzt werden können.

Die Berufungsbehörde hielt mit Schreiben vom 14. April 2005 (UFS-Akt Bl 14ff) der Bw zur Wahrung ihres Parteiengehöres ua vor:

- Schlussfolgerungen des Prüfers aus der Einvernahme des Sohnes der Bw am Einvernahmetag als Zeuge (Arbeitsbogen Bl 79):
Der Sohn der Bw sei ein- bis maximal zweimal in den acht Tagen vor dem Unfalltag – außer am Freitag (wahrscheinlich mit Bw von B nach A mitgefahren) – mit den Kraftfahrzeugen des Vaters oder Großvaters von B nach A und wieder zurück gefahren bzw mitgefahren.
Es handle sich bei der Fahrt am Unfalltag nicht um eine einzige ausnahmsweise Benützung des Kraftfahrzeuges des Großvaters. Der Sohn sei gelegentlich auch während der Woche nach Hause nach A gefahren. Auch am Unfalltag – einem Dienstag, also in der Wochenmitte – sei eine private Heimfahrt dahintergesteckt;

aufgrund der gesammelten Indizien sei der Schadensfall dem Privatbereich zuzuordnen.

- Anmerkung des Prüfers vom 21. Mai 2001 zur Berufung, wonach der Schaden am Wagen, der zum Werkstattaufenthalt geführt habe, vom Sohn der Bw am Vor-Unfalls-Tag – Sonntag nachmittag – auf einer Besichtigungsfahrt gemeinsam mit der Bw auf einem Feldweg zwischen D und E verursacht worden sei. Der Selbstbehalt für den Kaskoschaden vom Vor-Unfalls-Tag sei nicht als Betriebsausgabe abgesetzt worden. Nach Ansicht des Referenten werde damit vom Finanzamt offenbar die betriebliche Veranlassung der Abholung des Wagen aus der Werkstätte in A in Frage gestellt.

Im oa Schreiben vom 14. April 2005, das auch der Amtspartei vorgehalten wurde, wurde weiters thematisiert:

- Nach Ansicht des Referenten erscheine es unstrittig, dass eine Fahrt der Bw am Unfalltag nach Arbeitsschluss vom Betrieb in B zum Wohnhaus in A im Allgemeinen (ohne Mitfahrt des Sohnes, ohne Anfahrt zur Werkstätte) grundsätzlich betrieblich veranlasst gewesen wäre.
- Nach Ansicht des Referenten erscheine es unstrittig, dass das erste Ziel der tatsächlichen (berufungsgegenständlichen) Fahrt am Unfalltag in A die Werkstätte gewesen sei. Nicht klar sei aufgrund des bisherigen Vorbringens der Bw, ob die Bw nach der geplanten Rückgabe des Pkw an ihren Vater sofort (ohne Aufsuchen des Wohnhauses) wieder nach B habe fahren wollen oder naheliegenderweise davor – unter Wegdenken des Unfalles – noch das Wohnhaus in A aufgesucht hätte.
- Offenbar gehe das Finanzamt davon aus, dass auch eine gemischt private und betriebliche Veranlassung der berufungsgegenständlichen Fahrt gemäß § 20 EStG 1988 eine Nichtabsetzbarkeit der Fahrt bewirke. Hingegen sei aA Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 330 "Fahrtkosten", wonach *"die Fahrtkosten entsprechend aufzuteilen und mit dem privat veranlassten Teil auszuscheiden"* seien, wenn andere Personen aus privaten Gründen auf einer Betriebsfahrt mitgenommen würden. Dann stelle sich jedoch die Frage nach der entsprechenden Aufteilung der Fahrtkosten iHv 150.000 öS.
- Die endgültige Tragung der 150.000 öS Schadenersatz durch die Bw werde auf der zweiten Seite des im Rahmen der Prüfung eingegangenen Schreibens vom 21. Februar 2001 damit begründet, dass der Sohn sich unentgeltlich für eine betriebliche Fahrt zur Verfügung gestellt habe und somit kein Regress möglich sei.
Dass die Bw überhaupt den Schadenersatz bezahlt habe, werde damit begründet, dass sie selbst sich den zerstörten Wagen ausgeliehen habe.
Dagegen habe die Bw nach Ansicht des Referenten als Entleiherin aber nur dann direkt ihrem Vater für die – von ihrem Verhalten her "zufällige" – Zerstörung des Pkw

gehaftet, wenn sie gemäß §§ 978f ABGB die geliehene Sache anders als bedungen gebraucht habe oder den Gebrauch der geliehenen Sache eigenmächtig einem Dritten gestattet habe. Ansonsten habe die Bw mit den gegenständlichen 150.000 öS eine Schuld ihres Sohnes bezahlt, wofür sie aber ohnehin – bei Zutreffen der Argumentation auf der zweiten Seite des Schreibens vom 21. Februar 2001 (Anwendung der Rsp des OGH, wonach ein Dienstgeber dem Dienstnehmer einen Schaden am privaten Kraftfahrzeug des Dienstnehmers ersetzen müsse, sofern der Schaden bei einer Fahrt für den Dienstgeber eingetreten und nur ein leichtes Verschulden des Dienstnehmers vorliege; der Sohn habe sich unentgeltlich für eine betriebliche Fahrt zur Verfügung gestellt und ein Regress gegenüber ihm sei nicht möglich) – im Endergebnis verpflichtet gewesen wäre.

Auf den oa Vorhalt der Berufungsbehörde vom 14. April 2005 wurde seitens der Amtspartei mit Schreiben vom 24. Mai 2005 geantwortet und bezughabend neu vorgebracht:

- Nach Ansicht des Finanzamtes habe die Bw nicht die Absicht gehabt, am selben Tag wieder nach B zurückzufahren, weil sie erst am nächsten Tag wieder dort habe sein müssen.
- Nach Ansicht des Finanzamtes sei Hauptgrund für die Mitfahrt des Sohnes am Unfalltag die Rückkehr vom Bundesheer in B zum Wohnsitz in A gewesen. Die gleichzeitig beabsichtigte Abholung des betrieblichen Wagen aus der Werkstätte und Rückstellung des geliehenen Pkw durch den Sohn an den Vater der Bw könne nicht dazu führen, die grundsätzlich aus privaten Motiven erfolgte Mitnahme in eine betriebliche Veranlassung umzukehren.

Es liege somit eine gemischte Veranlassung für die berufsgegenständliche Fahrt vor, weshalb die Fahrtkosten entsprechend aufzuteilen und mit dem privat veranlassenen Teil auszuscheiden wären. Keine Aufteilung habe beim Schadenersatz zu erfolgen, der zur Gänze privat veranlasst sei.

- Die Frage, ob die geliehene Sache anders als bedungen gebraucht bzw der Gebrauch der geliehenen Sache eigenmächtig einem Dritten gestatten worden sei, werde im gegenständlichen Fall eher mit nein zu beantworten sein. Aufgrund der Vater-Tochter-Beziehung würden kaum besondere Bedingungen für den Gebrauch der geliehenen Sache vereinbart gewesen sein und würden auch kaum Einwände des Vaters der Bw gegen die Lenkung des Pkw durch seinen Enkel bestanden haben, wenn dieser laut Niederschrift vom Einvernahmetag den Pkw ebenfalls für Fahrten zum Bundesheer entliehen habe.
- Nicht zugestimmt werden könne der Argumentation, dass sich der Sohn unentgeltlich für eine betriebliche Fahrt zur Verfügung gestellt habe und die Bw den Schaden eines

Dienstnehmers zu ersetzen habe. Dass der Sohn wegen der Müdigkeit der Bw den Pkw nach A gelenkt habe, sei als Gefälligkeit zu beurteilen, privat motiviert, und könne nicht dazu führen, dass der Sohn zu einem Dienstnehmer der Mutter werde.

Auf den oa Vorhalt der Berufungsbehörde vom 14. April 2005 wurde seitens der Bw mit Schreiben vom 29. Mai 2005 geantwortet und bezug habend neu vorgebracht:

- Im ggstdl Fall sei es zur eigenmächtigen weiteren Überlassung der Sache gekommen.
- Bei der ggstdl Fahrt zur Werkstätte habe sich die Bw ihres Sohnes bedient, ohne dass dabei ein Entgelt vereinbart worden sei, wodurch ein unentgeltliches Dienstverhältnis vorliege. Daraus folge, dass sie als Dienstgeberin dem Dienstnehmer allfällige Schäden zu ersetzen habe. Dies wäre nur in qualifizierten Fällen nach den DNHG nicht der Fall. Daher sei eine zivilrechtliche Haftung der Bw für den eingetretenen Schaden jedenfalls zu bejahen.
- Die Bw könne sich nicht mehr erinnern, ob sie nach Abholung des betrieblichen Wagen und Rückgabe des Pkw an ihren Vater noch nach Hause hätte fahren wollen oder aber gleich direkt zurück nach B habe fahren wollen. Dies sei auch nicht relevant, weil es sich unstrittig auch bei einer Fahrt zwischen Wohnort und Betrieb um eine betriebliche Fahrt gehandelt hätte. Die einzige Relevanz könne darin gesehen werden, wonach bei einer privaten Mitnahme des Sohnes eine gemischte Veranlassung entstehen könnte. Hier sei jedoch zu betonen, dass die Fahrt zur Abholung des Wagen aus der Werkstatt jedenfalls betrieblich war. Selbst eine Mitnahme im privaten Interesse des Sohnes hätte an der Betrieblichkeit der Fahrt vom Betrieb zur Wohnung nichts geändert, da keinerlei (abgesehen vielleicht von höherem Treibstoffverbrauch wegen höherem Gewicht) zusätzliche Ausgaben angefallen wären. Auch *Doralt* führe an der zitierten Stelle an, dass dies in der Praxis vernachlässigt werde.
- Unbestritten sei, dass der Schaden am Wagen privat verursacht worden sei, der dazu geführt habe, dass sich die Bw ein Auto von ihrem Vater habe ausborgen müssen. Dementsprechend sei auch der Selbstbehalt der Reparatur nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht worden. Allerdings ändere dies nichts an der Eigenschaft des Fahrzeuges als Betriebsvermögen. Wenn das Finanzamt meine, dass dadurch die Fahrt zur Abholung des Wagen privat veranlasst sei, verkenne es die Rechtslage. So würde auch ein zufälliger Untergang der Sache, zB auf dem Gelände der Reparaturwerkstätte sich dennoch im Bereich des Betriebsvermögens abspielen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt wird von der Berufungsbehörde in strittigen bzw bisher unbeachteten Punkten um folgende Feststellungen ergänzt:

- Der Grund für die ggstdl Mitfahrt des Sohnes der Bw am Unfalltag von B in Richtung A bestand in der geplanten Abholung des Wagen aus der Werkstätte, nach welcher der Sohn als zusätzlicher Fahrer nötig gewesen wäre. Bloßer Nebeneffekt und untergeordnete Annehmlichkeit, aber nicht kausal für die Ortsveränderung, war die Aussicht des Sohnes, einige Stunden in A verbringen zu können, bis er sich wieder auf den Weg nach B hätte machen müssen, um dort rechtzeitig zum Zapfenstreich einzutreffen.

Begründung für die Feststellung dieses bisher strittigen Sachverhaltselementes: Die Fahrten des Sohnes der Bw unter der Woche nach Dienstschluss beim Bundesheer von B nach A mit der Notwendigkeit der Rückkehr nach B bis 24 Uhr erfolgten im vergleichbaren Zeitraum (nach Abschluss der Basisausbildung; vgl Niederschrift vom Einvernahmetag), dh an den vom Prüfer auf Bl 79 des Arbeitsbogens dargestellten acht Tagen vor dem Unfalltag, nicht täglich. An den mit dem Unfalltag vergleichbaren fünf Tagen (Montag bis Donnerstag plus ein Montag) erfolgten derartige Fahrten höchstens zweimal. Ein konkreter Anlass, warum der Sohn der Bw gerade den Abend des Unfalltag in A hätte verbringen wollen, ist nicht ersichtlich. Nicht gefolgt wird der bloßen Vermutung, dass der Sohn der Bw am Unfalltag hauptsächlich zwecks eines Aufenthaltes in A mit der Bw nach A gefahren ist.

- Die Gründe für die ggstdl Fahrt der Bw am Unfalltag von B Richtung A waren einerseits die Rückkehr zur Wohnung nach der Arbeit und andererseits die Abholung des Wagen aus der Werkstätte.

Letzteres war schon im erstinstanzlichen Verfahren klar; ersteres erscheint – wie im Vorhalt bereits angekündigt – als wahrscheinlicher als die Planung einer Rückkehr nach B noch am selben Tag.

- Die Unfallstelle bei C (vgl Niederschrift vom Einvernahmetag), welche sich ca in der Mitte des Weges von B nach A befindet, liegt laut Landkarte nicht an einer von mehreren Ortseinfahrten von A, sondern war auf dem Weg nach A jedenfalls zu passieren – unabhängig davon, ob nur der erste der oa Gründe oder nur der zweite der oa Gründe für die ggstdl Fahrt der Bw nach A vorgelegen wäre.
- An dem im Betriebsvermögen befindlichen Wagen entstand am Vor-Unfalls-Tag auf einer Privatfahrt ein Schaden (vgl die vorgehaltene und seitens der Bw bestätigte Aktenlage), der kausal für den Werkstattaufenthalt und die für den Unfalltag geplante Abholung des Wagen aus der Werkstatt in A war.

Bereits aus diesen Feststellungen ist – wie die untenstehende rechtliche Würdigung zeigen wird – die private Veranlassung der Kosten für den berufungsgegenständlichen Unfall am Unfalltag gegeben, sodass folgende weitere Überlegungen dahingestellt bleiben können:

- Gebrauch des geliehenen Pkw wie bedungen oder darüber hinausgehend;
- die Sichtweise der Mitfahrt des Sohnes der Bw am Unfalltag in der Eigenschaft eines unentgeltlich tätigen Dienstnehmers der Bw könnte nur zu einem unentgeltlichen Dienstverhältnis im Privatbereich der Bw führen, da die Mitfahrt des Sohnes am Unfalltag privat veranlasst war (s unten).

Der auf einer Privatfahrt am Vor-Unfalls-Tag entstandene Schaden am Wagen war kausal für die Fahrt des Sohnes der Bw am Unfalltag in Richtung A und damit auch für den berufungsgegenständlichen Unfall am Unfalltag. Wenn man den auf einer Privatfahrt entstandenen Schaden am Wagen und damit den Werkstattaufenthalt und folglich die Notwendigkeit zur Mitfahrt des Sohnes der Bw am Unfalltag wegdenkt, so hätte dieser nicht am Steuer des Pkw den berufungsgegenständlichen Unfall am Unfalltag verursacht.

Die berufungsgegenständliche Schadenersatzzahlung der Bw an ihren Vater iHv 150.000 öS wurde somit durch eine Privatnutzung des betrieblichen Wagen am Vor-Unfalls-Tag verursacht.

Es handelte sich nicht um einen Schadensfall durch höhere Gewalt (vgl die seitens der Bw erwähnten Naturkatastrophen), sodass dahingestellt bleiben kann, ob dadurch die Kausalkette bzw die rechtlichen Auswirkungen der Kausalität unterbrochen würde.

Die Fahrt mit dem Pkw am Unfalltag von B Richtung A war bis zum Unfall gemischt privat und betrieblich veranlasst. Die private Mitveranlassung entstand jedenfalls aus der Mitfahrt des Sohnes als Folge der Privatfahrt am Vor-Unfalls-Tag; bis zum Unfall hatten sich die Wege zum Wohnhaus der Bw und zur Werkstatt noch nicht getrennt. Es kann somit dahingestellt bleiben, ob (auch) die Absicht der Bw, ihren Wagen aus der Werkstatt abzuholen, ihrer Fahrt von B bis C eine private Mitveranlassung gegeben hätte, obwohl sie ohnehin die betriebliche Veranlassung der Fahrt (Weg vom Betrieb zur Wohnung nach Arbeitsschluss) auf demselben Weg bis C geführt hätte.

Während also der Unfall am Unfalltag nur privat veranlasst war, war die Fahrt von B bis zum Unfall bei C gemischt veranlasst. Dementsprechend sind beim nunmehr feststehenden Sachverhalt die Kosten der Fahrt inkl Unfall eindeutig zuordenbar: Der Unfall kostete 150.000 öS, während Kosten der Fahrt ohne Unfall nicht erkennbar sind. Die Frage der Aufteilung der (reinen) Fahrtkosten von B bis C stellt sich im ggstdl Fall bei näherer Betrachtung nicht: Die seitens der Bw theoretisch eingeräumten Mehrkosten (Mehrverbrauch) durch Mehrgewicht sind praktisch nicht quantifizierbar. Überdies kamen Ausgaben für eine

Nachfüllung des Tanks bzw für früher nötigen Austausch von Verschleißteilen im ggstdl Fall ohnehin nicht in Frage, nachdem der Pkw bei C zerstört worden war.

Da die strittigen Unfallkosten iHv 150.000 öS privat veranlasst waren, liegen keine Betriebsausgaben iSd § 4 Abs 4 EStG 1988 vor, sondern nichtabzugsfähige Aufwendungen iSd § 20 Abs 1 EStG 1988 vor. Die Berufung ist daher abzuweisen. Weil auch eine Abweisung ohne weitere Änderungen formal die Festsetzung der Abgabe mit dem (Schilling)Betrag laut angefochtenem Bescheid bedeuten würde und zwischenzeitig die Darstellung in Euro vorgeschrieben ist, wird mit der vorliegenden Berufungsentscheidung die Abgabeberechnung auf Euro umgestellt.

Ergeht auch an Finanzamt Waldviertel zu St.Nr. 086/3789

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. Juni 2005