

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des NN, Tischler, in A vertreten durch Mag. Helmut Schreiner, Steuerberater, 3500 Krems, Schillerstrasse 15, vom 19. März 2002 und 23. Mai 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waidhofen an der Thaya vom 20. Februar 2002 betreffend Einkommensteuer 1999 und 25. April 2003 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) NN betreibt am Standort A einen Tischlereibetrieb als Einzelunternehmer und wurde für die Jahre 1995 bis 1999 einer Betriebsprüfung (Bp.) unterzogen. Unter Tz 19 des Bp-Berichtes werden die sonstigen betrieblichen Schadensfälle in Höhe von S 1.056.312.- im Jahr 1999 als nicht betrieblich veranlasst aus den Aufwendungen aus geschieden. Begründend wird ausgeführt, dass die Aufwendungen aus einer Haftungsklage der Republik Österreich gegen den Bw. als Mitglied der ARGE B/N wegen des Vortäuschens dieser ARGE nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen seien, da die Existenz der ARGE im Zuge der gerichtlichen Wahrheitsfindung vom Bw. in

Abrede gestellt worden sei und damit die Eignung als notwendiges Betriebsvermögen nicht habe nachgewiesen werden können.

Dieser Feststellung der Bp. folgend wurden bei der Veranlagung der Einkommen- und Umsatzsteuer im Jahr 2000 die den Zivilprozess betreffenden Anwaltskosten des Bw. von S 128.970,43 als nicht beruflich veranlasst ausgeschieden und die darauf entfallende Vorsteuer um S 21.818,09 gestrichen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass ARGE dazu dienen sollte mit Aufträgen in Wien Fuß zu fassen, eine andere Veranlassung habe nicht bestanden. Es sei zwar richtig, dass die ARGE in der Folge keine Tätigkeit im ursprünglichen Sinn wahrgenommen habe, jedoch werde ihre Existenz durch das Urteil des OLG Wien vom 17.11.2002 bestätigt. Der Bw. und sein Partner B wären solidarisch zur Erbringung der Leistung (Fenstersanierung in einem Wiener Palais im Auftrag der Burghauptmannschaft) verpflichtet gewesen, da nach dem Inhalt des vom Bw. und B unterzeichneten Anbotes die Burghauptmannschaft davon ausgehen durfte, dass zwischen den beiden Anbotstellern ein ARGE für das ausgeschriebene Projekt bestanden habe. Der Bw. habe bereits vor eingehen der ARGE zwei Jahre mit B zusammengearbeitet und Arbeiten an einem Wiener Museum durchgeführt. Es sei im Zusammenhang mit der vorliegenden ARGE auch nicht zu einem Strafverfahren wegen Betruges oder Täuschung gekommen, da kein strafrechtlich relevanter Tatbestand vorgelegen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt (FA) die Berufung mit der Begründung ab, dass im genannten Urteil des OLG nicht festgestellt worden sei, dass die ARGE tatsächlich existiert habe, sondern dass der Bw. sich mehrfach unredlich verhalten habe und in bewusstem und gewolltem Zusammenwirken mit B die Burghauptmannschaft über die Bildung einer ARGE getäuscht habe, da B den Auftrag ohne die Gewerbeberechtigung des Bw. nicht erhalten hätte. Überdies sei die Burghauptmannschaft auch darüber getäuscht worden, wer die Fenstersanierungen durchführen solle (nämlich andere Firmen als die des Bw.).

Die Tatsache, dass der Bw. in den vergangen Jahren mit B in geschäftlichem Kontakt gestanden habe, ändere die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes nicht. Die Existenz der ARGE sei überdies vom Bw. im Zivilprozess stets in Abrede gestellt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung ist folgender Sachverhalt zugrunde zu legen:

Der Bw. arbeitete in den Jahren 1994 und 1995 mit dem Agenturkonsulenten B zusammen, welcher für ihn Aufträge für seine Tischlerei akquirierte. Im März 1999 traten der Bw. und B als Bietergemeinschaft bei einer Ausschreibung der Burghauptmannschaft Wien für die

Fenstersanierung an einem Wiener Palais auf und erklärten im von beiden firmenmäßig gezeichneten Anbotschreiben vom 19.3.1999 im Fall der Zuschlagserteilung eine Arbeitsgemeinschaft zu bilden.

B wurde für den letztlich eingetretenen Fall der Auftragserteilung als Bauleiter und alleiniger Ansprechpartner während der gesamten Bauzeit genannt, die internen Vereinbarungen zwischen den beiden Auftragnehmern wurden der Burghauptmannschaft nicht bekannt gegeben. Zufolge dieser Vereinbarung sollte der Bw. seine Gewerbeberechtigung zur Verfügung stellen, B sollte die Arbeiten ausführen. Dieser wurde nach Auftragserteilung auch tätig, konnte aber die vorgenommenen Arbeiten weder fachgerecht durchführen noch fertigstellen, weshalb die Republik Österreich vom Vertrag zurücktrat und Kosten der Ersatzvornahme und Schadensbehebung einklagte.

Der Bw. vertrat in diesem Prozess die Ansicht, dass die ARGE nicht zustande gekommen sei, da das Annahmeschreiben zum Anbot vom 19.3.1999 nur an B und nicht an ihn zugestellt worden sei. Dieser Rechtsansicht folgte das OLG Wien in seinem Urteil vom 31.10.2000 nicht, sondern ging aufgrund des im Akt befindlichen Schreibens über die Bekanntgabe von B als Ansprechpartner davon aus, dass eine ARGE tatsächlich gebildet wurde (S 5 des Urteils OLG Wien, RRRRR) und die Formulierung im Anbotsschreiben so zu verstehen war, dass die ARGE nur für das konkrete Projekt bestehen sollte.

Das Anbotschreiben enthält zwar keine Offenlegung über den Umfang der von den ARGE-Partnern zu erbringenden Leistungen und deren Honorierung ändert aber im Ergebnis nichts an dem Umstand, dass die Auftraggeber berechtigt waren von einer ARGE auszugehen und daher entstand eine Solidarhaftung der beiden ARGE-Partner.

Als „Zweitbegründung“ für das Vorliegen einer Haftung des Bw. verweist das Urteil auf ein im Geschäftsverkehr unredliches Verhalten des Bw., als er dem Auftraggeber gegenüber nicht offen gelegt habe, dass seine einzige Leistung in der anbietenden ARGE darin bestanden habe seine Gewerbeberechtigung zur Verfügung zu stellen und die Arbeiten nicht selbst sondern durch den nicht gewerblich berechtigen ARGE Partner B bzw. andere Subunternehmer ausführen zu lassen. Durch mangelhafte Offenlegung wurden jedoch keine Scheingeschäfte getätigt, sondern jedenfalls der Anschein des Vorliegens einer ARGE geweckt, wenn diese auch im Innenverhältnis nicht entstanden sollte, was für die Inanspruchnahme aus der Solidarhaftung ebenfalls ausreichend sei.

Ein Straftatbestand wurde durch dieses unredliche Verhalten nicht gesetzt.

Die Haftungsinanspruchnahme gründet sich laut diesem Urteil daher auf zwei Umstände, nämlich einerseits und hauptsächlich auf das Vorliegen einer ARGE und andererseits auf das (unredliche) Verhalten des Bw., dass jedenfalls darauf schließen ließ, dass eine ARGE vorlag.

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

Dem Begriff des „Veranlassens“ ist nicht bloß die Bedeutung eines bewussten, also gewollten und beabsichtigten Tätigwerdens zu unterstellen; vielmehr können auch ungewollte, sogar unerkannte Ereignisse zu Vermögensminderungen führen, die den steuerlichen Gewinn beeinflussen, wie dies spiegelgleich auch für den Einnahmenbegriff gilt. Es kommt auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang an.

Bei der Prüfung der Frage, ob ein Aufwand betrieblich veranlasst ist, ist auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die allgemeine Verkehrsanschauung einen Aufwand als betriebsbedingt oder betriebseigentlich ansieht (VwGH 10. 11. 1961, ZI 1008/61).

Betriebsausgaben sind nicht nur die Ausgaben, die im Betrieb unvermeidbar sind, sondern alle durch den Betrieb veranlassten Aufwendungen (VwGH 27.1.1981, 14/1296/77, 81/14/0009). Grundsätzlich steht es dem Finanzamt nicht zu, die Notwendigkeit und Angemessenheit einer Betriebsausgabe zu prüfen (VwGH 7. 1. 1981, ZI 418/80). Es kommt nur auf die betriebliche Veranlassung an (Zorn, in Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar § 4 Abs 4, Rz 1).

Nach der Rechtsprechung liegen Betriebsausgaben dann vor, wenn sie „aus betrieblichen Gründen“ (im Interesse des Betriebes) anfallen (VwGH 2.10.1968, 1345/67); dabei ist auf die Verkehrsauffassung Bedacht zu nehmen (VwGH 10.11.1961, 1008/61, 20.4.1993, 92/14/0232). Die Aufwendungen müssen einem typischen Berufsbild entsprechen (EStR 2000 Rz 1086). Ein mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt.

Schadenersatzleistungen, die auf ein Fehlverhalten des Betriebsinhabers zurückzuführen sind, sind dann abzugsfähig, wenn das Fehlverhalten und die sich daraus ergebenden Folgen der betrieblichen Sphäre zuzurechnen sind (VwGH 29.7.1997, 93/14/0030). Das ist idR dann der Fall, wenn der Betriebsinhaber in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit aus Verssehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten einen Schaden verursacht. Die Judikatur hiezu ist stark einzelfallbezogen. Nicht abzugsfähig sind Schadenersätze, wenn zB ein Rechtsanwalt bewusst auftragswidrig treuhändig übergebene Schecks weitergibt (VwGH 1.7.1981, 681/78) oder Beihilfe zur Untreue geleistet hat (EFG 1991, 599). Nicht abzugsfähig sind auch Schadenersatzleistungen eines Arztes auf Grund von Rezeptmanipulationen (RME, ÖStZ 1995, 489) oder Schadenersatzleistungen eines Notars, der die Interessen des Käufers und nicht die des Treugebers vertritt (RME, FJ 1993, 37). Ersetzt dagegen ein Wirtschaftstreuhänder der Bank den Ausfall eines Darlehens, das die Bank im Vertrauen auf die vom Steuerberater erstellten Finanzpläne gewährt hat, dann ist die Zahlung abzugsfähig (VwGH 13.12.1989, 85/13/0041), abzugsfähig können auch Schadenersatzleistungen eines Rechtsanwaltes wegen vereinbarungswidriger Weitergabe von Treuhandgeld sein (VwGH 29.7.1997, 93/14/0030).

Schadenersatzleistungen, die ein Aufsichtsrat infolge einer Pflichtverletzung zu leisten hat, können ebenfalls Betriebsausgaben begründen (BMF, RdW 1995, 328). Erfolgt das pflichtwidrige Verhalten aus privaten Gründen (zB wegen freundschaftlicher Beziehungen), dann sind die Schadenersatzleistungen allerdings nicht abzugsfähig (BMF, RdW 1995, 328).

Betrachtet man den vorliegenden Sachverhalt im Lichte dieser Entscheidungen ist festzuhalten, dass das Verhalten des Bw. im Verhältnis zu seinem Auftraggeber zwar nicht völlig einwandfrei aber jedenfalls nicht deliktisch war. Der Bw. ging mit seinem Geschäftspartner eine ARGE ein um, wie er in der Berufung glaubhaft ausführt, in Zukunft weitere Aufträge für sein Unternehmen zu erhalten. Dass sein Leistungsanteil im Innenverhältnis nur in der Zurverfügungstellung der Gewerbeberechtigung bestand, wäre zwar gegenüber dem Auftraggeber offen zu legen gewesen, war jedoch nicht kausal für den entstandenen Schaden und die Verpflichtung zur Leistung des Schadenersatzes.

Wie oben ausgeführt, entstand die Verpflichtung zum Schadenersatz vor allem aus dem vom Gericht angenommenen Vorliegen einer ARGE. Die Gründung dieser ARGE ist aber jedenfalls als betrieblich veranlasst anzusehen. Dies ist schon daraus erkennbar, dass es sich bei der Tätigkeit dieser ARGE um eine solche handelt die der Bw. auch in seinem Einzelunternehmen ausführt – es besteht daher ein deutlicher Zusammenhang mit dem Betrieb. Wäre der Auftrag nicht mangelhaft ausgeführt worden, wären die Einnahmen aus der ARGE zweifellos als Betriebseinnahmen zu erfassen gewesen. Die betriebliche Veranlassung der Gründung der ARGE ist daher zu bejahen. Eine private Veranlassung zur Gründung der strittigen ARGE ist aus dem gegebenen Sachverhalt nicht ableitbar.

Für die Frage der Abzugsfähigkeit eines Schadenersatzes als Betriebsausgabe spielt das Verschuldensmaß des Schädigers eine entscheidende Rolle. Das tatsächlich schädigende Verhalten wurde vom anderen ARGE-Partner durch seine mangelhafte Vertragserfüllung gesetzt. Ein schuldhaftes Verhalten des Bw. ist in diesem Zusammenhang nicht erkennbar. Die Haftungsinanspruchnahme aufgrund des Gerichtsurteils gründet sich auf die zivilrechtliche Solidarhaftung des Bw. und nicht auf ein schuldhaftes, schädigendes Verhalten desselben. Aus dem Sachverhalt ist auch nicht ableitbar, dass der Bw. wusste oder hätte wissen können, dass sein Geschäftspartner B die vereinbarten Arbeiten nicht ordnungsgemäß würde durchführen können. Im Gegenteil es ist erkennbar, dass die beiden Geschäftspartner bereits in früheren Jahren erfolgreich miteinander tätig waren und der Bw. daher davon ausgehen konnte, dass sein ARGE-Partner den Vertrag ordnungsgemäß erfüllen würde.

Das Gerichtsurteil verweist weiters darauf, dass selbst wenn man der „*spitzfindigen*“ Rechtsansicht des Bw. folgen sollte auch deswegen eine Solidarhaftung anzunehmen wäre, weil das Verhalten des Bw. gegenüber der Burghauptmannschaft Wien jedenfalls darauf

schließen ließ, dass eine ARGE gegründet worden wäre. Dieses Verhalten des Bw. nach außen gegenüber dem späteren Auftraggeber ist deshalb erklärbar, weil der Bw. ja tatsächlich mit B eine solche Rechtsbeziehung eingehen wollte (und nach Ansicht des Gerichtes auch eingegangen war). Der im Zivilprozess behauptete Umstand, dass mangels Auftragerteilung nie eine ARGE zustande gekommen sei, ist aus dem Umstand erklärbar, dass der Bw. die Schadenersatzforderung von sich abwenden wollte. Wie das Urteil ausdrücklich anführt, kann sich der Bw. nicht darauf berufen, dass sich die Bekanntgabe von B als alleinigem Ansprechpartner sich nicht auf die vor Beginn der Bauzeit liegende Auftragerteilung beziehen könne und interne Vereinbarungen Dritte diese jedenfalls nicht binden könnten.

Daher habe die Burghauptmannschaft jedenfalls auf das Vorliegen einer ARGE vertrauen können. Wenn im Innenverhältnis tatsächlich keine solche zustande gekommen wäre, kann zur Abwendung der Solidarhaftung darauf nicht berufen.

Im Lichte der oben erwähnten Judikatur – vor allem im Hinblick darauf, dass Schadenersätze aus einem ein pflichtwidrigen Verhalten eines Aufsichtsrates bzw. vereinbarungswidriges Verhalten eines Rechtsanwaltes zu Betriebsausgaben bei diesen führen (VwGH 29.7.1997, 93/14/0030) – stellen die hier strittigen Schadenersatzforderungen einen betrieblich veranlassten Aufwand dar.

Hinsichtlich der eigenen Prozesskosten ist ebenfalls, wie bei allen anderen Ausgaben, stets die betriebliche Veranlassung der Prozessführung und der dafür aufgewendeten Kosten im Einzelfall zu prüfen (Thiele, RdW 2000/412). Kosten eines Zivilprozesses sind unabhängig vom Ausgang desselben dann Betriebsausgaben, wenn der Prozessgegenstand objektiv mit dem Betrieb im Zusammenhang steht. Da die Schadenersatzleistung als betrieblich veranlasst einzustufen ist, gilt dies auch für die mit diesem Verfahren im Zusammenhang stehenden Kosten des Zivilprozesses. Die im Jahr 2000 geltend gemachten Anwaltskosten stellen daher Betriebsausgaben dar und berechtigen auch zum Vorsteuerabzug.

Die zu versteuernden Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen daher:

Einkünfte	1999		2000	
Einzelunternehmen	S -805.854.-	€ -58.563,69	S -322.251.-	€ -23.148,89
N KEG lt. § 188 BAO	S 317.720.-	€ 23.089,61	S -2.604.-	€ -189,24
Nicht ausgleichsfähig (IFB)			S -2.604.-	€ -189,24
Summe	S -488.134.-	€ -35.474,08	S -322.251.-	€ -23.148,89

Die Summe der Vorsteuern für 2000 beträgt S 33.659,82 bzw. € 2.446,15.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Juni 2007