



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch die s.BH-Gesellschaft, Adresse1, vom 11. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vom 27. Juni 2012 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog als Zeitungszusteller Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitgeber: Fa. L- GmbH & Co KG).

Im Berufungsfall steht außer Streit, dass der Bw. auf einer **beruflich veranlassten** Fahrt (Zeitungszustellung) am 09.09.2011, 2:40 Uhr, - durch eigenes Fehlverhalten einen Schaden am eigenen PKW auslöste.

Im **Polizeibericht vom 11. September 2011** finden sich folgende Angaben des Bws.:

„Der Bw. gab an, dass er mit **seinem** PKW der **Marke X**, zum angeführten Unfallszeitpunkt, am 000000, **02:40 Uhr** in Adresse3., **Zeitungen zugestellt** habe. Beim Rückwärtsfahren sei

er mit dem Fahrzeugheck gegen die Mauerkante des Hauses Adresse4, gestoßen. Dabei wurden der Pkw und die Hausmauer leicht beschädigt".

In der Erklärung zur Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung 2011** machte er Werbungskosten geltend. Der Bw. geht dabei von folgender Berechnung aus:

Kosten für Gebrauchtwagen (derselben Marke Y	€ 4.000
abzüglich Wrackerlös (Unfallauto)	- € 1.500
Differenz als Schadenshöhe	€ 2.500

Im **Einkommensteuerbescheid 2011** vom 27. Juni 2012 wurden die Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt: "Bei einem **selbstverschuldeten Unfall** handle es sich um ein Fehlverhalten, das nicht durch die berufliche Tätigkeit veranlasst sei, daher könnten die beantragten Kosten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden".

In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Berufung** wurde vom Bw. Folgendes ausgeführt:

*Die Abweisung der beantragten Werbungskosten (Unfallkosten - Totalschaden einer betrieblich veranlassten Fahrt) ist grundsätzlich - abzüglich allfälliger Ersätze durch Dritte - neben dem Kilometergeld absetzbar. Daher ist die Ablehnung in der gegenständlichen Veranlagung des Jahres **2011** nicht gerechtfertigt. Gemäß **RZ374 der Lohnsteuerrichtlinien** kommt ein Werbungskostenabzug jedenfalls dann in Betracht, wenn der berufliche Zusammenhang nicht durch auf privaten Umständen beruhenden Ursachen überlagert wird. Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige zum Unfallzeitpunkt "alkoholisiert war oder Verkehrsvorschriften nicht nur leicht fahrlässig missachtet hat - siehe Ausführungen lt. Beilage. Laut Polizeibericht zum Unfall vom 11. September 2011 liegt weder Alkoholisierung, noch die Missachtung einer Verkehrsvorschrift, noch ein Vergehen vor, das über eine leichte Fahrlässigkeit - ein Übersehen - hinausgeht. Wir beantragen daher, die Kosten des Totalschadens in Höhe von **2.500,00 Euro** (Differenz Verkaufserlös Unfallfahrzeug - und Beschaffung Gebrauchtwagen) zu berücksichtigen. Lt. vorliegendem Kostenvoranschlag wären Reparaturkosten zu leisten gewesen. Diese liegen mit prognostizierten Kosten in Höhe Euro **4.734,52** erheblich höher. Daraus ist auch erkennbar, dass dieser Unfall einen Totalschaden auslöste (siehe auch hier Beilage Kostenvoranschlag). Wir beantragen daher, die Aufwendungen wie ursprünglich veranlagt, zu berücksichtigen, den genannten Einkommensteuerbescheid **2011** dementsprechend zu korrigieren.*

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 24. September 2012 wurde die Berufung mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

Die infolge des Totalschadens vollständige und außergewöhnliche Abnutzung eines beruflich verwendeten Fahrzeuges ist grundsätzlich als Werbungskosten absetzbar (außergewöhnliche Absetzung für Abnutzung). Die Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung kann aber nur mit dem Betrag erfolgen, der sich auf Grund d. gesetzlichen Regelung als Restbuchwert ergibt. Dies ist jener Wert, der sich aus den Anschaffungskosten nach Abzug der jährlichen Abschreibung für die Dauer der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ergibt, wobei nach Ablauf der Nutzungsdauer der Restbuchwert Null beträgt (vgl. VwGH 23.5. 1990, 89/13/0278). Ihr Fahrzeug war zum Unfallzeitpunkt bereits 13 Jahre alt. Unter Anwendung einer Nutzungsdauer von 8 Jahren bedeutet dies, dass das Fahrzeug jedenfalls zur Gänze abgeschrieben war. Der Restbuchwert betrug bereits zum 31.12.2006 Null und war daher auch im Unfallzeitpunkt Null. Da somit die Nutzungsdauer im Zeitpunkt des Schadenseintrittes bereits zur Gänze abgelaufen war und der Restbuchwert Null betrug, ist eine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung nicht mehr möglich. Es resultieren daraus keine Werbungskosten.

Im **Vorlageantrag** vom 24. Oktober 2012 wurde vom Bw. ausgeführt:

„Wir bringen, im Namen des oben genannten Klienten innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung gegen den oben genannten Bescheid ein und begründen dies wie folgt:

Werbungskosten (Unfallkosten - Totalschaden einer betrieblich veranlassten Fahrt) sind grundsätzlich abzüglich allfälliger Ersätze durch Dritte neben dem KM Geld absetzbar. Im gegenständlichen Fall sind auch keine Hinderungsgründe privater Natur oder Übertretungen von Gesetzen einer Absetzung hinderlich. Nach Aktenlage ist es erwiesenermaßen so, dass das gegenständliche Fahrzeug entgegen der Meinung der Finanz einen Wert besaß. Wir halten daher die beantragten Werbungskosten vollinhaltlich aufrecht und begründen dies wie folgt: Es ist zwar so, dass ein Fahrzeug (PKW) in der Regel innerhalb von 8 Jahren abgeschrieben wird, es ist dies aber eine Regelung, die lt. Gesetz von mindestens 8 Jahren ausgeht - eine längere Nutzung erscheint daher nicht unmöglich und verboten. Dass Fahrzeuge länger in Verwendung sind und sein können, bestätigen auch die aktuellen Zulassungsstatistiken, die auch beweisen, dass Fahrzeuge auch nach 8 Jahren noch in Betrieb sind und auch nach 8 Jahren noch gehandelt werden - und das nicht zum Nullkaufpreis - also ist es in der Praxis doch so, dass ein Auto nach 8 Jahren nicht zwingend einen Nullwert besitzt. Im gegenständlichen Fall hat der Klient das angesprochene Fahrzeug am 28.3.2010 zu einem Kaufpreis von 4.500,00 Euro erworben und dieses Fahrzeug am 29.3.2010 angemeldet. Dieses Fahrzeug hatte also im März 2010 einen nachvollziehbaren Wert in Höhe von 4.500,00 Euro. Dass dieses gegenständliche Fahrzeug jedenfalls einen Wert hatte - selbst nach dem massiven Unfallschaden - bestätigt auch die Tatsache, dass das Wrack nach dem Unfall noch

um 1.500,00 Euro verkauft werden konnte. Wir halten daher fest, dass die Finanz hier von einer fiktiven Annahme ausgeht, die die tatsächliche Beleglage nicht bestätigt. Die Nutzungsdauer muss nicht nach fiktiven Werten zwingend erfolgen, sondern von der tatsächlichen Nutzung und dem Zustand des Fahrzeuges ausgeht. Der Schaden ist dem Steuerpflichtigen - auch so wie beantragt - tatsächlich passiert und in Geldwerten tatsächlich entstanden - somit ist auch der Aufwand und Schaden nachweislich gegeben. Der fällt real auch nicht weg durch die fiktive Betrachtungsweise des Finanzamtes und entstand tatsächlich im Jahr 2011 und in keinem anderen Jahr. Auch nicht dem Vorbesitzer des Fahrzeuges. Wir beantragen daher, die Kosten des Totalschadens - wie in der Steuererklärung 2011 durch den Klienten beantragt - zu berücksichtigen. Es ist auch in anderen Fällen so, das bei Kauf eines gebrauchten Fahrzeuges (z.B. bei einer Firma) vom Käufer eine den tatsächlichen neuen Gegebenheiten entsprechende neue Nutzungsdauer gewählt werden kann. Hier hat es bisher auch keine Obergrenze auf höchstens 8 Jahre gegeben. Wir beantragen daher, die Aufwendungen wie ursprünglich veranlagt zu berücksichtigen, den genannten Einkommensteuerbescheid 2011 dementsprechend zu korrigieren".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Die Regelungen des **§ 8 Abs. 6 EStG 1988**, BGBl 1996/201, mit denen für Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen die **Mindestnutzungsdauer gesetzlich** festgelegt wird, gelten ab der Veranlagung 1996 sowohl für die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 und 3 EStG 1988 sowie § 5 EStG 1988 **als auch** über den Verweis des § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 auf den (gesamten) § 8 EStG 1988 für die **außerbetrieblichen Einkunftsarten** (zB *wenn ein nichtselbständig Erwerbstätiger ein Fahrzeug beruflich nutzt und die anteiligen Fahrzeugkosten - also auch die AfA - absetzt*).

Außergewöhnliche Absetzung für Abnutzung (aAfa) -Unfallschaden:

Unfallkosten sind getrennt als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16, Tz. 124). Unfallschäden können aber nur soweit als Werbungskosten abgezogen werden, als sie nicht durch eine Versicherung gedeckt sind. Weiters wird der berufliche Veranlassungszusammenhang unterbrochen, wenn der Unfall auf grob fahrlässiges Verhalten des Steuerpflichtigen zurückzuführen ist.

Bei dem vom Bw. geschilderten und als glaubwürdig einzustufenden Unfallhergang (vgl. Polizeibericht v. 11.09.2011 - beim Rückwärtsfahren stieß der Bw. mit dem Fahrzeugheck

gegen die Mauerkante des Hauses Adr.), kann dem Bw. ein grob fahrlässiges Verhalten nicht vorgeworfen werden. Da somit der Verkehrsunfall vom Bw nicht grob fahrlässig verursacht wurde, stellen die **Unfallkosten dem Grunde nach Werbungskosten** dar.

Hinsichtlich der **Ermittlung der Höhe der Werbungskosten** ergibt sich folgende Rechtslage:

Gemäß **§ 7 Abs. 1 EStG 1988** sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, für ein Jahr jeweils der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung.

Gemäß **§ 8 Abs. 4 EStG 1988** sind auch Absetzungen für **außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung** zulässig. Wertveränderungen an Wirtschaftsgütern des Privatvermögens werden steuerlich nur in Form der Absetzung für Abnutzung oder Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung bei Verwendung zur Einkunftserzielung berücksichtigt.

Jakom /Kanduth-Kristen, 5.Auflage 2012, § 8,Rz 80,Stichwort **Gebrauchtfahrzeuge** führt Folgendes aus:

„**4. Gebrauchtfahrzeuge.** Werden Pkw und Kombinationskraftwagen, für die bei Neuanschaffung die mind. achtjährige Nutzungsdauer zur Anwendung kommt, gebraucht erworben oder dem AV zugeführt, muss die *Gesamtnutzungsdauer* mind. acht Jahre betragen. Die Mindest(rest)nutzungsdauer ist nach der Differenzmethode zu ermitteln (s EStR 3218 ff). Dabei ist die Dauer der Nutzung durch den/die Voreigentümer oder durch den StPfl selbst (zB bei vorangehender außerbetriebl Nutzung) von der Mindestnutzungsdauer abzuziehen. Zu welchen Zwecken (betriebl, außerbetriebl, privat) das Fahrzeug genutzt wurde, ist unmaßgebl. Im Zweifel gilt als Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung. Die Regelungen über die Halbjahres-AfA sind zu beachten (mit Beispielen zu EStR 3218 und EStR 3219).Der AfA ist die wirtschaftl Restnutzungsdauer des Gebrauchtfahrzeugs zugrunde zu legen, wenn diese länger ist als die nach der Differenzmethode ermittelte MindestAfA-Dauer (s EStR 3220).Als **gebraucht** gelten Fahrzeuge, die entweder beim StPfl oder beim Voreigentümer bereits genutzt wurden, soweit die Nutzung nicht iRd UV erfolgte (s EStR 3218)...“.

Jakom/Lenneis EStG, 5 . Aufl. 2012, § 16, V. ABC der Werbungskosten [Rz 56-

Substanzverluste] führt Folgendes aus:

Der Verlust (Zerstörung, Diebstahl) oder die Wertminderung (Beschädigung) von Arbeitsmitteln, wenn diese Umstände bei der berufl Verwendung eintreten (zB Beschädigung eines arbeitnehmereigenen Kfz im Rahmen einer Dienstreise, s VwGH 16.3.89, 89/14/0056) führen zu WK, soweit der Schaden nicht durch eine Versicherung (Haftpflichtversicherung des Unfallgegners, eigene Kaskoversicherung) gedeckt ist. Bei einem Totalschaden bzw bei einer beträchtl Wertminderung kann eine Absetzung für außergewöhnlich technische Abnutzung vorgenommen werden. In all diesen Fällen kommt ein WK-Abzug aber nur dann in Betracht, wenn der berufl Zusammenhang

nicht durch auf privaten Umständen beruhende Ursachen überlagert wird. Dies ist insb. anzunehmen, wenn der StPfl zum Unfallzeitpunkt alkoholisiert war oder Verkehrsvorschriften nicht nur leicht fahrlässig missachtet hat (s LStR 237, 373, 374; § 4 Rz 330 „Unfallkosten“)...

Unfallkosten s § 4 Rz 330. Abzugsfähig können auch Aufwendungen für einen Unfall sein, der sich auf der Fahrt zw Wohnung und Arbeitsstätte ereignet (nur die typischerweise für derartige Fahrten anfallenden Kosten sind durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale abpauschaliert); s *Doralt* § 16 Rz 220; *HR/Zorn* § 16 allg Rz 5.2; s auch UFS 3.4.03, RV/0517-G/02; die Abweisung erfolgte deshalb, weil die StPfl. mehr als nur geringes Verschulden am Unfall getroffen hatte; aA LStR 373, die eine berufl. Veranlassung nur bei Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels annehmen. Die Entscheidung des UFS 9.1.09, RV/3489-W/08, die den obigen Literaturmeinungen folgt, wurde daher mit Amtsbeschwerde angefochten (VwGH 2009/13/0015 – **Ergänzung des Referenten**: mit Erkenntnis VwGH 19.12.2012, 2009/13/0015, entschieden).

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Nach dem ersten Satz des **§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988** sind Werbungskosten auch Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Ein Pkw stellt ein Arbeitsmittel dar, dessen Verwendung sich auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt.

Das gebrauchte Fahrzeug wurde **im Juni 1998 erstmalig** vom Vorbesitzer des Bws. zugelassen. Es wurde vom **am 28. März 2010** (daher 12 Jahre alt) entgeltlich erworben (Kaufpreis € 4.500, Zulassung am 29.03.2010). Der Bw. tätigte – infolge des Totalschadens am 09.09.2011 (im 13.Jahr) - des PKW keine Reparaturaufwendungen, weil diese wirtschaftlich nicht sinnvoll waren. Lt. Kalkulation bei einer Autowerkstätte (Fa. Autowerkstätte T-GmbH, Adresse5) hätten die Reparaturkosten lt. Kostenvoranschlag € 4.734,52 betragen. Die Entschädigung (Verkaufserlös) für das Autowrack betrug € 1.500. Eine eigene Kaskoversicherung bestand nicht. Auch der Arbeitgeber hat keine Kaskoversicherung für den Dienstnehmer abgeschlossen. Da kein Unfallgegner, der den Unfall verursachte, vorhanden war, gab es auch keine Versicherungsleistung durch eine gegnerische Haftpflichtversicherung. Für den gebrauchten Ersatzwagen, abermals der Marke X-,KM -Stand 0101001, musste der Bw. € 4.000 bezahlen.

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem auf einer beruflich veranlassten Fahrt erlittenen Verkehrsunfall können unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten darstellen. Dies gilt **jedenfalls für einen unverschuldeten Unfall**.

Tritt ein **Fehlverhalten des Arbeitnehmers hinzu**, kann dadurch der berufliche Veranlassungszusammenhang unterbrochen werden.

Ob ein Verkehrsunfall beruflich oder privat veranlasst ist, hängt u.a. vom Grad des Verschuldens des Lenkers ab (VwGH 25. Jänner 2000, 97/14/0071, mit weiteren Nachweisen).

Auf dem Boden der oben angeführten Rechtsprechung kommt dabei der Lösung der Frage, ob das Verhalten des Berufungswerbers in Zusammenhang mit dem Unfall als leicht oder grob fahrlässig zu qualifizieren ist, entscheidende Bedeutung zu.

Nach Foregger/Kodek, StGB, 6. Auflage, Anm IV zu § 88, entspricht der Begriff des schweren Verschuldens dem zivilrechtlichen Begriff der groben Fahrlässigkeit; ein schweres Verschulden ist demnach dann anzunehmen, wenn dem Täter eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last liegt und ihm der Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich vorhersehbar war. Auch ein Verstoß gegen eine grundlegende Vorschrift für den Straßenverkehr, zB eine Vorrangverletzung, muss nicht immer eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen.

Konkreter Fall

Faktum ist, dass der Schaden **in Ausübung der beruflichen Verpflichtungen** entstanden ist (**Dienstfahrt**).

Der Referent sieht im gegenständlichen Verstoß (Rückwärtsfahren **in Ausübung seiner beruflichen Verpflichtungen** (Nachtzeit- Unfallszeitpunkt 02:40 Uhr, Meldung bei der Polizei um 02:48 Uhr) ein *Versehen im Sinne einer bloß leichten Fahrlässigkeit*.

Dieses Fehlverhalten wurde aus dem beruflichen Einsatz (Zeitungszustellung in der Nacht) heraus ausgelöst. Dabei darf der Umstand nicht unberücksichtigt gelassen werden, dass bei Zeitungszustellern oft ein Zeitdruck besteht, um eine rasche Zustellung in der Nachtzeit bis in die frühen Morgenstunden durchzuführen. Der Leser möchte seine Zeitung pünktlich lesen (zB. noch vor dem Frühdienst).Außerdem wurde keine Alkoholisierung des Bws. im Polizeibericht vom 11.09.2011 festgestellt. Dies wäre ein jedenfalls ein Hinderungsgrund.

RESTBUCHWERT –NULL ?

Die **Nichtanerkennung der gegenständlichen Kosten ergibt sich jedoch aus folgendem Grund:**

Das **Finanzamt** sieht im gegenständlichen Fall **keinen** steuerlich abschreibbaren **Restbuchwert**. Das Unfallauto sei bereits am 31.12.2006 (**1998 bis 2006**) voll abgeschrieben gewesen.

Der Referent vertritt dazu folgende Ansicht:

Die Nutzungsdauer eines PKW kann im Einzelfall – insoferne wird auch der steuerlichen Vertretung zugestimmt - auch länger als die gesetzliche Nutzungsdauer sein. Es ist nicht ausgeschlossen, dass ein PKW auch zB. 14 Jahre alt oder sogar noch älter werden kann.

Ein PKW kann daher - unabhängig vom Alter -jedenfalls für den Steuerpflichtigen einen **Nutzwert** (im Sinne eines Fortbewegungsmittels von A nach B) haben.

Davon unterscheidet sich jedoch die Frage, ob ein **Restbuchwert (als ausbuchbarer Vermögenswert und mögliche Schadensbemessungsgrundlage) steuerlich** im Schadensjahr gegeben ist.

Selbst im Falle eines Totalschadens muss ein fiktiver Restbuchwert noch ermittelt werden können. Davon sind der nach dem Schadensfall verbleibende Zeitwert (zB Verkaufserlös des Wracks) und allfällige Versicherungsersätze in Abzug zu bringen (VwGH 23.05.1990, 89/13/0278). Der Differenzbetrag kann als Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung anerkannt werden (vgl. **Doralt, EStG Kommentar § 16, Tz 220, Unfallkosten**).

Nach dieser Rechtsansicht können daher die beantragten Kosten nicht als Werbungskosten in Abzug gebracht werden, weil ein **steuerlicher Restbuchwert von Null schon zum 31.12.2006** vorlag.

Die **Berechnung des Bws.** geht von einer Schadensermittlung anhand der **Wiederbeschaffungskosten** (Eurotax-Wert) aus. Die Euro-Tax Preise sind nichts anderes als Durchschnittspreise, die im Fahrzeughandel bei Rücknahme bzw. Verkauf erzielt werden. Diese Gebrauchtwagenpreise orientieren sich schlicht und einfach an marktwirtschaftlichen Kriterien. Faktoren wie Angebot und Nachfrage sowie Kilometerstand, Ausstattungsniveau oder Gesamtzustand bestimmen den Preis. Nach der Judikatur des VwGH v. 23.05.1990, 89/13/0278 ist dies jedoch unzulässig.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. März 2013