



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Bw. war im streitgegenständlichen Zeitraum bei einem Landeskriminalamt beschäftigt und erzielte daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Er brachte die Einkommensteuererklärung 2007 elektronisch beim Finanzamt ein und beantragte u.a. bei den Sonstigen Werbungskosten unter KZ 724 ein Betrag in Höhe von € 4.485,96.

Das Finanzamt richtete am 9. Juli 2008 an den Bw. ein Ersuchen um Ergänzung und führte darin wie folgt aus:

„Sie werden ersucht die beantragten Werbungskosten mittels Aufstellung und Belegen nachzureichen und den beruflichen Zusammenhang zu erläutern.“

Der Bw. beantwortete das Ersuchen um Ergänzung am 11. August 2008 und führte zu den im gegenständlichen Verfahren strittigen Werbungskosten wie folgt aus:

„Die gegenständlichen Werbungskosten für das Kalenderjahr 2007 in Höhe von € 5.016,30 setzen sich wie folgt zusammen:

... 4. Verkehrsunfall mit dem PKW X.1 am 14.12.2007, 15.05 auf der A 23 in Richtung S.. Reparaturkosten des PKW, welcher aufgrund Eigenverschuldens von der Versicherung nicht gedeckt war.

Es handelte sich bei der Fahrt um eine unmittelbar nach Dienstschluss angetretene Heimfahrt. Siehe dazu Dienstbestätigung für den 14.12.2008, Kopie des Unfallberichtes, Korrespondenz mit der Kfz-Versicherung, Reparaturrechnung Fa. S.1 vom 20.12.2007 über € 4.389,96 sowie Zahlungsnachweis per 27.12.2007."

Das Landeskriminalamt B. führt unter dem Titel „Dienst zur Vorlage beim Finanzamt“ im Schreiben vom 30. Juni 2008 an:

„Es wird hiermit bestätigt, dass Herr Bw.1 Angehöriger des Landeskriminalamtes ist. Genannter verrichtete am 14.12.2007 auf der Dienststelle in der Zeit von 7.00 bis 15.00 Uhr seinen Dienst. ..."

Der Bw. legte auch den Unfallbericht vom 14.12.07 vor (siehe Seite 4 Arbeitnehmerveranlagungsakt).

In einem Schreiben vom 17. Dezember 2007 an die Versicherung führt der Bw. Folgendes aus:

„ ... ich hatte am 14.12.2007 um 15.05 einen VU mit dem Gegner X.2. Unfallort: Wien, A 23 Richtung Süden kurz nach dem Laaerbergtunnel. Es handelte sich um einen Auffahrunfall, an dem 4 Fahrzeuge beteiligt waren, ich war der letzte in der Reihe. Das Verschulden an der Beschädigung des Hecks des gegnerischen Fahrzeugs trifft vermutlich mich, wobei an seinem Fahrzeug im Heckbereich bei der Erstbesichtigung keine Beschädigung feststellbar war, das Fahrzeug jedoch vermutlich gestaucht sein dürfte.

Der Frontschaden am gegnerischen Fahrzeug trifft nicht mich, sondern ist dadurch entstanden, dass der Unfallgegner zeitlich vorangehend auf seinen Vordermann aufgefahren ist. Durch diesen Umstand, nämlich dass der Gegner unmittelbar zum Stillstand gekommen ist, war der Zeitpunkt für mich zu reagieren, sehr kurz, ein Bremsversuch scheiterte an der zu diesem Zeitpunkt sehr rutschigen Fahrbahn, es schneite stark und die Fahrbahn war sehr glitschig, der Verkehr sehr dicht. ..."

Im Arbeitnehmerveranlagungsakt (siehe AN-Akt, S 6 – 8) befindet sich auch die an den Bw. adressierte Reparaturrechnung der Firma Josef S.1 Ges.m.b.H. vom 20.12.2007 in Höhe von € 4.389,96.

Das Finanzamt erließ am 27. August 2008 den Einkommensteuerbescheid für 2007 und berücksichtigte die beantragten Reparaturkosten aus dem Unfall des Bw. in Höhe von € 4.389,96 nicht. Begründend führte das Finanzamt dazu wie folgt aus:

„Gemäß § 16 EStG 1988 können Unfallschäden, die sich im Rahmen der beruflichen Verwendung des Fahrzeuges ereignen, als Werbungskosten geltend gemacht werden, soweit der Schaden nicht durch eine Versicherung gedeckt ist. Eine berufliche Verwendung auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist nur im Fall der Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenverkehrsmittels gegeben. Dabei ist auf die Verhältnisse des jeweiligen Arbeitstages abzustellen (Lt. Bestätigung Dienstzeit von 07.00 – 15.00 Uhr). Mangels Voraussetzungen waren die beantragten Unfallkosten nicht zu berücksichtigen.“

Mit Schriftsatz vom 29. August 2008 brachte der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 27. August 2008 ein und führte wie folgt aus:

„Ich lege gem. § 243 BAO binnen offener Frist Berufung gegen den oa Bescheid ein, weil ich der Meinung bin, dass die Werbungskosten, resultierend aus einer Reparaturrechnung meines Privat-PKW in Höhe von EUR 4389,96 als Unfallschaden im Rahmen der beruflichen Verwendung des Fahrzeuges zu qualifizieren wären, was ich wie folgt begründe:

Ich bin Leitender Kriminalbeamter beim Landeskriminalamt (LKA) des Landespolizeikommandos für B.. Zu meinen ständigen Aufgaben gehört eine Rund-um-die-Uhr-Erreichbarkeit für den Dauerdienst des LKA, welcher eine zentrale Drehscheibe in der Schwerekriminalitätsbekämpfung des Bundeslandes darstellt. Ich muss hier, wie die übrigen 4 Leitenden Beamten meiner Dienststelle auch, Ad-Hoc-Entscheidungen treffen, etwa in welcher Form aus dem ganzen Bundesland gemeldete Straftaten aufzuarbeiten sind, d.h. es ist anzuordnen, ob eine Straftat durch die örtliche Polizeiinspektion weiter verfolgt wird, ob dieser eine Unterstützung etwa durch die Spurensicherung des LKA zukommt oder ob eine Amtshandlung der örtlichen Dienststelle entzogen und vom LKA in seiner Gesamtheit übernommen wird.

In dringenden oder Aufsehen erregenden Fällen (wie Morde, Raubüberfälle, Erpressungen, Entführungen, Bombenanschlägen uvam) ist es notwendig, selbst den jeweiligen Tatort oder andere Örtlichkeiten aufzusuchen, um die Arbeit der zuständigen Ermittlungsgruppen des LKA entsprechend zu leiten und zu koordinieren, Medienarbeit zu betreiben (TV, Rundfunk, Printmedien), Verbindung mit den vorgesetzten bzw. zu befassenden Behörden (BM.I, Bundeskriminalamt, Sicherheitsdirektion, Staatsanwaltschaft, ..) zu halten etc.

Diese „Rufbereitschaften“ sind nicht formell geregelt und werden vom Dienstgeber nicht honoriert. Aus Gründen der Minimierung der Einzelbelastungen werden unter den Leitenden Beamten des LKA intern lockere, jedoch flexible Bereitschaftszeiten vereinbart, was jedoch

den einzelnen Leitenden Beamten im Regelfall nicht davon entbindet, dass er im Ernstfall jederzeit erreichbar ist, um seine Führungsaufgaben entsprechend wahrnehmen zu können. Letztlich bin ich auch in Sonderorganisationen und Projekten tätig, die sich einer geregelten Arbeitszeit entziehen und die ad-hoc-Einsätze erfordern. So wurde ich seitens des BM.I zum Leiter des österreichweit agierenden DVI-Teams, Subteam Technik, eingesetzt, deren Aufgabe die Bewältigung von Großkatastrophen (etwa Flugzeugabsturz Lauda-Air, Tsunami-Katastrophe) ist.

Es liegt in der Natur der Sache, dass das Auftreten von Kriminalität und Katastrophen nicht in einen zeitlichen Rahmen gepresst werden kann, was auch der Grund ist, dass alle im Exekutivdienst stehenden Beamten des LKA und so auch ich ausschließlich im Wechseldienst stehen, womit auch eine flexible Dienstzeitplanung für geplante Einsätze möglich wird. Darüber hinaus ist das Dienstsysteem auch von der regelmäßigen Leistung von Mehrdienststunden geprägt.

Der Wechseldienst, aber vor allem die laufende und ständige Notwendigkeit der raschen Einsatzbereitschaft meiner Person macht es mir faktisch unmöglich, wie eine an geregelte Arbeitszeiten gewohnte Personen zu agieren und öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen, zumal einerseits, wenn auch nur in geringerem Umfang immer wieder vorgeplante Nacht- oder Wochenendeinsätze zu leisten sind, andererseits aber ein akuter Einsatzfall keine mehrstündigen Anreisezeiten duldet.

Ich wohne zwar verkehrsgünstig in der Nähe des Hauptbahnhofes von S. und meine Dienststelle befindet sich in Wien, ich brauche für eine Autofahrt etwa eine knappe Stunde, für die Fahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln jedoch etwa 1,5 Stunden aufwärts, was sich aus Bahnfahrt (flexibel zwischen 40 und ca. 90 Minuten je nach Zugtyp) und U-Bahn/Straßenbahn in Wien (ca 30 Minuten incl. Umsteig-/Wartezeiten) zusammensetzt.

Ich möchte nun darauf hinweisen, dass es aus dienstlicher Sicht in meiner Rolle als Leitender Beamter unmöglich ist, das ich etwa auf der Heimfahrt von Wien West nach S. zu einem Einsatz gerufen werde, ich aber im schlechtesten Fall noch 40 Minuten nach St. Pölten reise, um dort auf einen Retourzug nach Wien zu warten, um nach 2 – 3 Stunden Fahrtzeit in den Dienst gehen und womöglich wieder in das westliche Niederösterreich zum Einsatzort fahren zu können.

Ich hoffe, mit diesen Ausführungen verständlich dargestellt zu haben, dass die Frage der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel in meinem Fall generell großzügiger auszulegen sein sollte.

Wenn auch richtliniengemäß bei der Frage der Zumutbarkeit auf die Verhältnisse des jeweiligen Arbeitstages abzustellen ist (RZ 376) und in meinem Fall keine der in den RZ 253ff angeführten Fälle vorzuliegen scheinen, glaube ich doch dargelegt zu haben, dass meine spezielle berufliche Tätigkeit in Kombination mit meinem Wohn- und Dienstort die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel nicht duldet bzw. diese in dienstlichem Interesse generell unzumutbar macht.

Insbesondere möchte ich ersuchen, aus meiner Dienstzeit am Unfalltag nicht abzuleiten, dass die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung meines Antrages an diesem speziellen Tag nicht gegeben gewesen seien.

Ich möchte darauf hinweisen, dass sich diese Situation mit der in Aussicht stehenden Übersiedlung des Landeskriminalamtes nach S. (voraussichtlich 02/2008) natürlich ändern wird."

Das Finanzamt wies die Berufung vom 29. August 2008 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 27. August 2008 mit Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO ab und wird in der Begründung wie folgt ausgeführt:

„Grundsätzlich können Schäden aufgrund höherer Gewalt (insbesondere Reparaturaufwendungen nach einem Unfall oder Steinschlag) die sich im Rahmen der beruflichen Verwendung eines Fahrzeuges ereignen, als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dies insoweit, als der Schaden nicht durch eine Versicherung (Haftpflichtversicherung des Unfallgegners bzw eigene Kaskoversicherung) gedeckt ist.

Ein berufliche Verwendung bei der Benutzung des Fahrzeuges auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist jedoch nur im Fall der Unzumutbarkeit der Benutzung eines öffentlichen Massenbeförderungsmittels anzunehmen. Dabei ist auf die Verhältnisse des jeweiligen Tages abzustellen. Die Dienstzeit am Unfalltag war von 7.00 Uhr bis 15.00 Uhr.

Aus dem für den maßgeblichen Zeitraum gültigen Fahrplan der ÖBB in Verbindung mit den innerstädtischen Verkehrsmittel wie Citybus, S-Bahn, Straßenbahn, ergeben sich folgende Fahrzeiten: siehe Beilagen 1 bis 3.

Die Wegzeiten betragen 1 Stunde 33 Minuten, 1 Stunde 42 Minuten und 1 Stunde und 36 Minuten. Die zumutbare Wegzeit von 2 Stunden und 30 Minuten wird somit nicht überschritten, die Benutzung von Massenbeförderungsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und zurück sind zumutbar. Deshalb können die geltend gemachten Kosten dem Grund nach nicht als Werbungskosten anerkannt werden."

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 10. Oktober 2008 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte wie folgt aus:

„Ich stelle hiermit den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, weil auf die in meiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 27.08.2008, datiert mit 29.08.2008, gemachten Einwendungen aus meiner Sicht unzureichend eingegangen wurde.

Ergänzend zu den dort angeführten Berufungsgründen möchte ich noch feststellen, dass ich am 14.12.2007 in meiner Eigenschaft als Leitender Beamter des Landeskriminalamtes in Erwägung gezogen habe, an einem Schwerpunkteinsatz zur Bekämpfung von Dämmerungswohnungseinbrüchen im örtlichen Bereich des Bezirkes Wien-Umgebung in leitender und koordinierender Funktion teilzunehmen, um auch eine Evaluation eines dort eingesetzten speziellen technischen Überwachungsgerätes (KES) vorzunehmen. Hierzu gibt es ein offizielles Ersuchen des Bezirkspolizeikommandos Wien Umgebung an das Landeskriminalamt vom 12.12.2007 zur Beistellung des KES und der dieses System bedienenden Beamten.

Aufgabe des Landeskriminalamtes ist es unter anderem, den Kriminaldienst in den Bezirken zu koordinieren, Kriminalitätsschwerpunkte zu erkennen und die Maßnahmen entsprechend zu koordinieren.

In meiner beruflichen Eigenschaft bin ich auch zur Vornahme derartiger Tätigkeiten ausgebildet, befähigt und befugt. Auch habe ich die Position, selbständig über eine Teilnahme meiner Person an derartigen Aktionen zu entscheiden.

An besagtem Tag hatte ich eine Teilnahme an der Aktion, die zeitlich in der Zeit von 15.00 – 24.00 Uhr angesetzt war, grundsätzlich geplant, dieser Dienst wäre aufgrund der kurzfristigen Anforderung durch die Bezirkskräfte nicht im Plandienst – Wechseldienstsystem – geleistet (wie bereits bekannt in meinem Fall von 07.00 bis 15.00), sondern mit Überstunden abgegolten worden.

Letztlich veranlasste mich ein Gespräch mit den Einsatzkräften des Landeskriminalamtes vor Beginn der Aktion zur Meinung, dass eine Teilnahme meiner Person nicht unbedingt notwendig sei, worauf ich darauf verzichtete und nach Plandienstende um 15.00 Uhr nach Hause fuhr.

Diese Vorgangsweise ist im Bereich des Landeskriminalamtes durchaus nicht unüblich, wie bereits in der Berufung ausführlich dargelegt, bin ich es gewohnt, sehr flexibel Dienst zu verrichten.

Aus den obigen Ausführungen sollte erkennbar sein, dass im allgemeinen und besonders im speziellen Fall der Vorgänge am 14.12.2007 eine Benutzung von Massenbeförderungsmitteln an diesem Tag für mich nicht zumutbar bzw gar nicht möglich gewesen wäre, weil der letzte Zug um 00.38 Uhr des 15.12.2008 für mich nicht mehr erreichbar gewesen wäre. Dies ergibt sich aus dem Umstand, dass die Aktion im Bereich Gerasdorf bis 24.00 Uhr geplant war, danach ein Einrücken auf die Dienststelle und eine Fahrt mit MBM zum Westbahnhof in dieser Zeit einfach nicht möglich gewesen wäre.

Ich ersuche daher um neuerliche Prüfung und Beurteilung des Sachverhaltes und Entscheidung in meinem Sinne."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die aus einem Unfall auf der Fahrt von der Arbeitsstätte zur Wohnung resultierenden Aufwendungen Werbungskosten iS des § 16 EStG 1988 darstellen (Ansicht des Bw.) oder ob diese Aufwendungen deshalb keine Werbungskosten darstellen, da auf dieser Fahrt die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar gewesen wäre (Ansicht des Finanzamtes).

Die vom Finanzamt zitierten Lohnsteuerrichtlinien stellen für den Unabhängigen Finanzsenat keine maßgebliche Rechtsquelle dar. Der Unabhängige Finanzsenat ist an die Regelungen der Richtlinien des BMF nicht gebunden. Der UFS ist weiters weder an Einzelauskünfte noch an Erlassregelungen gebunden (vgl. dazu z.B. Laudacher, UFS 2004, S 236 f).

Der UFS folgt der in Rz 373 der LStR 2002 angeführten Rechtsmeinung, wonach auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur im Falle der Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels eine berufliche Verwendung gegeben ist, nicht, sondern der in der Lehre – wie folgt angeführten – vertretenen Auffassung:

„Berufsbedingt sind auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte; zwar liegt keine Dienstreise vor, doch ist die Fahrt – wie bei betrieblichen Einkünften – berufsbedingt; berufsbedingt bleibt die Fahrt auch dann, wenn die Verwendung eines Massenverkehrsmittels (auf den jeweiligen Tag bezogen) zumutbar gewesen wäre (zu Unrecht anders LStR 2002 Rz 373 und RME, ÖstZ 1995, 277) ... Ebenso ist der Unfall auf der Fahrt von der Arbeitsstätte zur Wohnung beruflich veranlasst“ (siehe Doralt EStG⁹, § 16 Tz 220).

„Unfallkosten: ereignet sich auf einer beruflich veranlaßten Fahrt ein Unfall, so liegen idR Werbungskosten vor (VwGH 5.6.1974, 180/73), es sei denn, der Unfall ist auf Alkoholisierung

des Arbeitnehmers zurückzuführen (VwGH 14.12.1979, 1716/79) oder der Arbeitnehmer hat Verkehrsvorschriften nicht bloß leicht fahrlässig mißachtet (vgl. hiezu LStR 1992 RZ 224).

Die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind ebenfalls beruflich veranlaßt, auch wenn die typischerweise für derartige Fahrten anfallenden Kosten nur pauschaliert (durch den Verkehrsabsatzbetrag und das Pendlerpauschale) berücksichtigt werden. Wenn sich der Unfall auf einer solchen Fahrt ereignet, führt dies uE ebenfalls zu Werbungskosten (zu eng daher die Ansicht in RZ 224 LStR 1992, nach welcher nur dann Werbungskosten vorliegen, wenn die Verwendung des Massenbeförderungsmittels unzumutbar gewesen ist, so auch Doralt, EStG³, § 16 Tz 220, Unfallkosten)" (siehe Zorn in Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 16 allgemein Tz 5.2).

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Reparaturkosten aus dem Unfall des Bw. aufgrund der Zumutbarkeit der Benutzung eines Massenverkehrsmittels keine Werbungskosten darstellten.

Die Rechtsauffassung, wonach ein Massenbeförderungsmittel zur Fahrt Arbeitsstätte Wohnung hätte herangezogen werden müssen, wird vom Unabhängigen Finanzsenat mit oa. Hinweisen auf Doralt und Zorn in Hofstätter/Reichel, sowie mit Hinweis auf höchstgerichtliche Erkenntnisse, wie z.B. VwGH vom 5.6.1974, 180/73 und VwGH vom 21.10.1999, 94/15/0193 nicht geteilt.

Da das Finanzamt von der in Rz 373 der LStR 2002 angeführten Rechtsauffassung ausgegangen ist, wurde der Sachverhalt in die folgend angeführte Richtung nicht ermittelt und beurteilt.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderung von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Nach dem ersten Satz des § 16 Abs. 1 Z 8 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.

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. Zwar handelt es sich bei einem – wie im streitgegenständlichen Fall – selbst verschuldeten Unfall um ein Fehlverhalten, das nicht durch die berufliche Tätigkeit veranlasst ist. Dieses Fehlverhalten tritt aber als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem angestrebten beruflichen Zweck dann in den Hintergrund, wenn der Verkehrsunfall nicht durch ein grob fahrlässiges Verhalten des Lenkers verursacht worden ist (VwGH 25. Jänner 2000, 97/14/0071, mit weiteren Nachweisen). Die Beurteilung, ob ein Verkehrsunfall beruflich oder privat veranlasst ist, hängt somit unter anderem vom Grad des Verschuldens des Lenkers ab.

Auf dem Boden der oben angeführten Rechtssprechung und Lehre 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.

Im Berufungsfall steht außer Streit, dass der Bw. auf einer beruflich veranlassten Fahrt vom Dienstort zum Wohnort am 14.12.2007 einen Verkehrsunfall verschuldete, wodurch am Fahrzeug des Bw. ein erheblicher Sachschaden entstand.

Zunächst ist festzuhalten, dass bei einem, wie im konkreten Fall, selbst verschuldeten Unfall ein Fehlverhalten vorliegt, das nicht durch den Beruf veranlasst ist. Dieses Fehlverhalten tritt jedoch nach der bereits zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem angestrebten Betriebszweck dann in den Hintergrund, wenn der Verkehrsunfall nicht durch ein grob fahrlässiges Verhalten des Lenkers verursacht worden ist.

Eine sachliche, objektive Prüfung hinsichtlich des Verhaltens des Berufungswerbers zum Zeitpunkt des Unfalls anhand von Beweismitteln wie Polizeiprotokoll, Unfallbericht oder einer Unfallmeldung an die Versicherung ist vorzunehmen

Es wird dazu auf die Ausführungen des Bw. im Schreiben vom 17. Dezember 2007 an die Versicherung (Unfallmeldung) verwiesen, wonach der Unfall des Bw. dadurch entstanden sei, dass der Unfallgegner durch einen Auffahrunfall unmittelbar zum Stillstand gekommen sei

und der Zeitpunkt nach Aussagen des Bw. für ihn zu reagieren, sehr kurz gewesen sei, ein Bremsversuch an der zu diesem Zeitpunkt sehr rutschigen Fahrbahn gescheitert sei, denn es schneite stark und die Fahrbahn war sehr glitschig, der Verkehr sehr dicht.

Eine notwendige Ermittlung in Bezug auf ein allfälliges, dem Berufungswerber anzulastendes Verschulden wäre insbesondere die Einvernahme des Berufungswerbers zum konkreten Unfallhergang.

Es ist daher im Ergebnis zu prüfen, ob der Verkehrsunfall durch ein grob fahrlässiges Verhalten des Berufungswerbers verursacht worden ist. Hingewiesen wird in diesem Zusammenhang u.a. auf die Erkenntnisse des VwGH vom 5.6.1974, 0180/73, VwGH vom 21.10.1999, 94/15/0193 und VwGH vom 25.01.2000, 97/14/0071.

Gemäß § 289 Abs. 1 kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung u.a. ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Bei Durchführung der angeführten Ermittlungen hätte ein anders lautender Bescheid erlassen werden können.

Die Erledigung einer Berufung durch Aufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz (vgl. Ritz, „Berufungserledigungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz“, RdW 9/2002, 565). Der unabhängige Finanzsenat hat aus folgenden Gründen von diesem Ermessen Gebrauch gemacht:

Ermessensentscheidungen sind gem. § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Zur Zweckmäßigkeit gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (Ritz, Bundesabgabenordnung, § 20 Tz 7).

Würde der Unabhängige Finanzsenat die Ermittlungen selbst vornehmen, so müssten die Ergebnisse dieser Ermittlungen sowohl der Amtspartei als auch dem Bw. zur Stellungnahme, gefolgt von allfälligen Gegenstellungnahmen, vorgehalten werden. Auch wenn das FA im Auftrag des Unabhängigen Finanzsenates gemäß § 279 Abs. 2 die Ermittlungen vornehmen würde, müsste das FA nach Abschluss der Ermittlungen erst an den Unabhängigen

Finanzsenat berichten und müsste dieser wiederum Stellungnahmen bzw. allenfalls Gegenstellungnahmen einholen.

Die Verwaltungsökonomie gebietet es daher, die Sache an das FA zurückzuverweisen, weil auf diese Weise schneller ein die noch vorzunehmenden Ermittlungen berücksichtigender Bescheid erlassen werden kann.

Für die Zweckmäßigkeit der Aufhebung spricht auch, dass aus § 276 BAO (Abs. 3 alter Fassung bzw. Abs. 6 neuer Fassung) zu schließen ist, dass die Ermittlung des Sachverhaltes vorrangig der Abgabenbehörde erster Instanz obliegt.

Wien, am 9. Jänner 2009