



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 3. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 29. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Im Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung machte er Sonderausgaben für Versicherungen und Wohnraumschaffung, Werbungskosten (Betriebsratsumlage) und außergewöhnliche Belastungen (Krankheit, PKW-Schaden aus einem Unfall während einer Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte) geltend.

Das Finanzamt anerkannte die Sonderausgaben soweit sie durch Belege nachgewiesen waren und die Aufwendungen für Krankheit als außergewöhnliche Belastung. Hinsichtlich des PKW-Schadens anlässlich eines Unfalles auf der Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte führte das

Finanzamt aus, dass nur Unfallschäden, die sich bei der beruflichen Verwendung des Fahrzeugs ereigneten, als Werbungskosten geltend gemacht werden könnten. Bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei eine berufliche Verwendung nur gegeben, wenn die Benutzung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar sei. Mangels Unzumutbarkeit würden die Unfallkosten nicht berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht. Der Bw brachte darin vor, dass auf Grund fehlender Belege nur Sonderausgaben in der Höhe von 435,92 Euro anerkannt werden seien. Seine tatsächlichen Sonderausgaben hätten jedoch Euro 6.451,70 betragen. Diese beinhalteten die nachgewiesenen Darlehenszahlungen und die Anschaffung einer Sicherheitstüre. Beigelegt war der Berufung der Beleg über die Anschaffung der Sicherheitstüre und die Bestätigung über einen Zuschuss des Landes Niederösterreich für „Sicherheit im Wohnbau“ in der Höhe von 1.000,00 Euro. Weiters brachte der Bw vor, dass er täglich mit dem PKW von G zur Schnellbahn nach M fahre, da er an manchen Tagen länger arbeiten müsse und dann keinen Autobus von M nach G mehr erreiche. Der Autobus zwischen M und G verkehre nur zwischen 5:35 Uhr und 19:08 Uhr. Es könne ihm wohl nicht zugemutet werden, dass er die 16 Kilometer zwischen dem Bahnhof und dem Wohnort zu Fuß zurücklege. Der Berufung beigelegt war ein Arbeitszeitnachweis für die Monate Oktober 2007 bis Dezember 2007. Es werde daher beantragt, die Unfallkosten und die Aufwendungen für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung in der geltend gemachten Höhe zu berücksichtigen.

Das Finanzamt entschied mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung. Im Zuge dieser Berufungsvorentscheidung erfolgte die Berücksichtigung der Betriebsratsumlage. Die Unfallkosten wurden nicht berücksichtigt, da sich auf Grund der vorliegenden Arbeitszeitnachweise gezeigt habe, dass für die angegebenen Dienstzeiten öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung stünden und die Benützung derselben daher zumutbar sei. Daher handle es sich bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht um berufsbedingte Fahrten. Die Aufwendungen für die Anschaffung der Sicherheitstüre könnten nicht berücksichtigt werden, da Instandsetzungsaufwendungen nur dann begünstigt seien, wenn sie von einem befugten Unternehmer durchgeführt würden. Die Bezahlung von Material, das nicht von einem befugten Unternehmer verarbeitet werde, sei nicht absetzbar.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde fristgerecht Berufung eingebracht. Für die Sicherheitstüre legte der Bw ein Abnahmeprotokoll bei, aus dem ersichtlich war, dass die Sicherheitstüre vom liefernden Unternehmen auch fachgerecht eingebaut worden war.

Zu den Unfallkosten führte der Bw aus, dass für den Tag des Unfalls an seiner Arbeitsstelle eine Besprechung mit ihm für die Zeit von 16:00 Uhr bis 19:00 Uhr anberaumt gewesen sei.

Auf Grund des Unfalles sei er nicht in der Lage gewesen, diesen Termin wahrzunehmen. Diese Besprechung sei daher auf den 22.11.2009 für die Zeit von 16:00 Uhr bis 19:00 Uhr verschoben worden. Da der letzte Bus von M um 19:08 Uhr abfahre, hätte er an diesem Tag und auch an dem Tag, auf den die Besprechung verschoben worden war, mit dem Auto nach M fahren müssen. Zum Nachweis dieses Vorbringens verwies der Bw auf die vorgelegten Arbeitszeitnachweise und auf eine Bestätigung eines Dienstnehmers, der auch an der geplanten Besprechung teilnehmen sollte und an der auf später verschobenen Besprechung teilgenommen hatte. Darin wurde das Datum und die Uhrzeit der Besprechung wie vom Bw vorgebracht bestätigt.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bw ist Alleinverdiener mit einem Kind im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988.

Der Bw tätigte im Jahr 2007 nachstehende Aufwendungen für Werbungskosten (in Euro):

Werbungskosten		Lt. Erklärung	Summe
Betriebsratsumlage		190,20	
Aufwendungen für Unfallschaden PKW		0,00	
Summe Werbungskosten			190,20

Der Unfall ereignete sich auf der Fahrt des Bw von der Wohnung zur Arbeitsstätte. Der Bw kam mit dem PKW infolge von Fahrbahnglättung ins Schleudern und geriet über die Straßenböschung in einen Acker, wo er seitlich umkippte.

Die Entschädigung für das Autowrack durch die Werkstatt betrug 1.600,00 Euro. Von der Versicherung wurde kein Kostenersatz geleistet. Das Fahrzeug war im März 1999 erstmals zugelassen worden. Die Anschaffungskosten betrugen 16.200,00 Euro. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für den PKW betrug 8 Jahre. Der Bw tätigte nach dem Unfall keine Reparaturaufwendungen.

Der Bw tätigte im Jahr 2007 nachstehende Aufwendungen für Sonderausgaben (in Euro):

Sonderausgaben		Lt. Beleg	Summe
Versicherungen	Unfallversicherung Pol.Nr. 1.678.012/0	48,05	
	Unfallversicherung Pol.Nr. 1.849.597/0	14,41	
	Insassen-Unfallver- sicherung Pol.Nr. 01/001/673568	50,45	
	Er- und Ablebensver- sicherung Pol.Nr. 4/05/41953048	1.179,00	
Summe Versicherungen			1.291,91
Wohnraumschaffung/- sanierung	Kreditrückzahlung Kapital Kontonr. 0007-611296	774,74	
	Kreditrückzahlung Zinsen Kontonr. 0007-611296	334,27	
	Sicherheitstüre (abzügl. Zuschuss)	3.739,00	
Summe Wohnraumschaffung/- sanierung			4.838,01
Summe Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG			6.129,92
Kirchenbeitrag		240,00	240,00

Die Sicherheitstüre wurde durch einen befugten Unternehmer eingebaut.

Der Bw tätigte im Jahr 2007 nachstehende Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung (in Euro):

Außergewöhnliche Belastung		Lt. Beleg	Summe
Krankheitskosten	Arzthonorare, Heilbehelfe, Krankenhauskosten	1.498,39	1.498,39

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den glaubhaften Angaben des Bw und den vorgelegten Belegen und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Unfallschaden PKW:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch die Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Fahrt zur Arbeitsstätte ist beruflich veranlasst (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16, Tz. 100).

Diese Aufwendungen werden durch die Regelungen im § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a bis c EStG pauschaliert abgegolten. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit b und lit c leg. cit. sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Unfallkosten sind jedoch getrennt als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16, Tz. 124). Berufsbedingt bleibt die Fahrt auch dann, wenn die Verwendung eines Massenverkehrsmittels auf den jeweiligen Tag bezogen zumutbar gewesen wäre (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16, Tz. 220, Unfallkosten, S 149).

Unfallschäden können aber nur soweit als Werbungskosten abgezogen werden, als sie nicht durch eine Versicherung gedeckt sind. Der berufliche Veranlassungszusammenhang wird unterbrochen, wenn der Unfall auf grob fahrlässiges Verhalten des Steuerpflichtigen zurückzuführen ist.

Grobe Fahrlässigkeit setzt nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes ein Verhalten voraus, von dem der Handelnde wusste oder wissen musste, dass es geeignet ist, den Eintritt des Schadens zu fördern. Als grobe Fahrlässigkeit im Sinne des Versicherungsvertragsrechtes ist eine besonders auffällige, über die alltäglichen Fahrlässigkeitshandlungen erheblich hinausgehende Außerachtlassung der im Straßenverkehr erforderlichen Sorgfalt zu verstehen (vgl. OGH 12.4.1967, 7 Ob 45/67; OGH 7.8.2002, 7 Ob 165/02v).

Bei dem vom Bw geschilderten Unfallhergang (ins Schleudern gekommen bei Glatteis und über die Böschung geraten mit anschließendem Umkippen des Fahrzeuges) kann ein grob fahrlässiges Verhalten nicht vorgeworfen werden. Ins Schleudern zu kommen bei Glatteis stellt kein Fahrverhalten dar, das von auffallender Sorglosigkeit getragen wäre. Ein Hinweis auf eine überhöhte Geschwindigkeit ergibt sich aus dem Akteninhalt nicht.

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 durch den Unfall verursachten Werbungskosten ergibt sich folgende Rechtslage:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Arbeitsmittel. Ist die Nutzungsdauer länger als ein Jahr, ist § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 anzuwenden. Nach dieser Bestimmung sind Werbungskosten auch die Absetzung für Abnutzung und für Substanzverringerung.

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.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist jeweils im Einzelfall festzustellen. Da sie nicht genau vorhersehbar ist, muss sie geschätzt werden (Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III A, § 7, Tz. 10, S. 14). Es haben sich in der Verwaltungspraxis gewisse Usancen herausgebildet. Überdies finden sich in der österreichischen Judikatur Aussagen zur Nutzungsdauer bestimmter Wirtschaftsgüter. Für einen PKW ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Nutzungsdauer von 3 bis 5 Jahren, laut dem deutschen Bundesfinanzhof eine Nutzungsdauer von 8 Jahren gebräuchlich (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 7, Tz 46).

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 Einkunftszielung berücksichtigt.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Der Unabhängige Finanzsenat geht in Anlehnung an die Judikatur des Bundesfinanzhofes im konkreten Fall von einer Nutzungsdauer von 8 Jahren aus.

Der PKW stellt ein Arbeitsmittel dar, dessen Verwendung sich auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt. Seine durch die berufliche Verwendung bedingte Abnutzung wurde

durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale pauschal berücksichtigt. Die infolge des Totalschadens vollständige und außergewöhnliche Abnutzung war gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 in Verbindung mit § 8 Abs. 4 EStG 1988 als außergewöhnliche Absetzung für Abnutzung zu berücksichtigen. Die Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung kann aber nur mit dem Betrag erfolgen, der sich auf Grund dieser gesetzlichen Regelung als Restbuchwert ergibt. Dies ist jener Wert, der sich aus den Anschaffungskosten nach Abzug der jährlichen Absetzung für Abnutzung für die Dauer der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ergibt, wobei nach Ablauf der Nutzungsdauer der Restbuchwert Null beträgt (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0278).

Das Fahrzeug des Bw wurde im Jahre 1999 angeschafft. Unter Anwendung einer Nutzungsdauer von 8 Jahren bedeutete dies, dass bei Abzug einer jährlichen Absetzung für Abnutzung von 2.025,00 Euro pro Jahr die Anschaffungskosten von 16.200 Euro per 31.12.2006 zur Gänze abgeschrieben waren. Der Restbuchwert betrug daher ab 31.12.2006 Null und war daher auch im Unfallzeitpunkt Null. Da somit die Nutzungsdauer im Zeitpunkt des Schadeneintrittes bereits zur Gänze abgelaufen war und der Restbuchwert Null betrug, ist eine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung nicht mehr möglich.

Da sich das Kraftfahrzeug trotz dessen beruflicher Verwendung im Privatvermögen des Bw befand, war weder ein bei der Veräußerung erzielter Gewinn steuerpflichtig noch war eine dabei erlittene Vermögensminderung steuerlich zu berücksichtigen. Mindereinnahmen im Zuge der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes des Privatvermögens führen auch deswegen nicht zu Werbungskosten, weil es sich hierbei nicht um Aufwendungen („Abflüsse“) zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen handelt (vgl. VwGH 16.3.1993, 90/14/0263). Eine Berücksichtigung von Werbungskosten aus Anlass des Unfalls ist daher nicht möglich.

Betriebsratsumlage:

Gemäß § 16 Abs. 3 lit a EStG stellt die Betriebsratsumlage Werbungskosten dar. Sie kann nur in Form von beantragten Werbungskosten bei der Veranlagung berücksichtigt werden. Betriebsratsumlagen sind grundsätzlich immer auf das Werbungskostenpauschale anzurechnen.

Sonderausgaben:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 und Z 5 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens folgende Ausgaben als Sonderausgaben abzuziehen:

Z 2 leg. cit.:

Beiträge und Versicherungsprämien, Ausgaben zur Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist. Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln kürzen den absetzbaren Betrag (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 18, Tz. 189).

Z 5 leg. cit.:

Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen, höchstens jedoch 100 Euro jährlich.

Für Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich um 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht. Sind diese Ausgaben höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel). Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 50.900 Euro kein absetzbarer Betrag mehr ergibt (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Für den vorliegenden Fall können daher die belegten Sonderausgaben nur im Ausmaß eines Viertels des Höchstbetrages von 5.840,00 Euro, also 1.460 Euro berücksichtigt werden, wobei dieser Betrag auf Grund der vorliegenden Einkommenshöhe über 36.400,00 im Sinne der auf dem Berechnungsblatt angeführten Formel vermindert wird, sodass schließlich 1.065,94 Euro an Sonderausgaben zum Abzug gelangen.

Außergewöhnliche Belastung:

Da die Aufwendungen für Krankheitskosten den Selbstbehalt nicht übersteigen, wurden diese Aufwendungen steuerlich nicht wirksam.

Ausgaben, die Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind, können nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988). Dies ist auch dann nicht möglich, wenn tatsächlich kein Abzug erfolgt, weil sie auch ohne Abzug dem Grunde nach Werbungskosten bleiben. Daher können die Kosten des Unfalles keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung finden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. Jänner 2010