



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 27. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. April 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

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

Begründung

Der Abgabepflichtige war im Berufungszeitraum für eine Steuerberatungskanzlei tätig und bezog daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nach dem Vorbringen des Berufungswerbers war er am 13. Februar 2004 mit seinem Privat-PKW auf der Rückfahrt von einem Klienten. Da es an diesem Abend außergewöhnlich stark geschneit (laut einer vom Berufungswerber vorgelegten und im Akt befindlichen schriftlichen Mitteilung der Zentralanstalt für Meteorologie und Geodynamik vom 7. Juni 2005 fiel vom 12. auf den 13. Februar im Raum Innsbruck-Hall ca. 12 cm Neuschnee) und sich auf der Inntalautobahn ab Innsbruck Ost erheblicher Stau gebildet hatte, habe er die Autobahn bei der Autobahnausfahrt Hall West verlassen und sei auf der Strecke "Obere Lend" weitergefahren. Dabei habe er feststellen müssen, dass die Straße noch nicht geräumt und gestreut gewesen sei. In weiterer Folge sei das Fahrzeug in einer leichten Linkskurve ins Schleudern geraten und direkt auf einen an der Fahrbahnseite stehenden Baum zugesteuert (Schreiben des Berufungswerbers vom 19. Juli 2005).

Die durch den Fahrzeugschaden verursachten Reparaturkosten betragen laut einer vorgelegten Kostenschätzung einer Autoreparaturwerkstätte 4.228,69 €. Der Abgabepflichtige ließ die Reparatur jedoch nicht durchführen, sondern veräußerte das Fahrzeug laut einer im Akt erliegenden Kaufpreisvereinbarung um einen Betrag von 4.800 € (der Zeitwert des Fahrzeuges vor dem Unfall betrug nach einer vom Berufungswerber vorgelegten Schätzung 6.500 €) und erwarb ein anderes.

Der Arbeitgeber bestätigte dem Berufungswerber mit Schreiben vom 11. Juli 2005, dass er für den Unfall mit seinem PKW am 13. Februar 2004 im Zuge einer Dienstreise auf der Strecke "Obere Lend" keinen Schadenersatz erhalten habe.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 machte der Berufungswerber Ausgaben für Fachliteratur in Höhe von 84,57 €, für Reisekosten in Höhe 1.217,52 €, für Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten in Höhe von 830,04 € als Werbungskosten geltend und beantragte weiters unter der KZ 724 "Sonstige Werbungskosten" die Berücksichtigung eines Betrages von 4.401,55 €.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 15. April 2005 wurden vom Finanzamt in weiterer Folge Werbungskosten in Höhe von 3.809,57 €, also um 2.724,11 € weniger als beantragt, berücksichtigt und in der Bescheidbegründung dazu ausgeführt, dass die steuerfrei ausbezahlten Ersätze des Dienstgebers in Abzug gebracht worden seien.

Mit Schreiben vom 25. April 2005 erhob der Abgabepflichtige gegen diesen Bescheid Berufung und beantragte, die Werbungskosten (Reisekosten) in voller Höhe zu berücksichtigen, da es sich bei diesen Reisekosten um solche handle, welche in Zusammenhang mit seinem Studium stehen würden und neben den Kosten der Dienstreisen für den Arbeitgeber angefallen seien. Aufwendungen der für den Dienstgeber getätigten Dienstreisen seien in den Werbungskosten nicht enthalten.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 11. Oktober 2005 wurden in weiterer Folge wiederum abweichend von der Erklärung Werbungskosten in Höhe von 2.132,13 € berücksichtigt (ohne den unter den sonstigen Werbungskosten geltend gemachten Betrag in Höhe von 4.401,55 €) und begründend ausgeführt, dass ein Werbungskostenabzug für den strittigen Betrag nur dann in Betracht käme, wenn im Zusammenhang mit dem Verkehrsunfall keine grobe Fahrlässigkeit angenommen werden könne, weshalb dieser Prüfung eine fundamentale Bedeutung zukomme. 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 habe nicht vorgenommen werden können, da der Unfall nach eigenen Angaben nicht gemeldet worden

sei. Da die rechtliche Würdigung somit nicht erfolgen könne, würden auch die Kosten nicht anerkannt werden.

In weiterer Folge stellte der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 10. November 2005 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin ergänzend aus, dass es keinen Anlass gegeben habe, die Polizei zu kontaktieren bzw. eine Meldung an die Versicherung zu erstatten, da an diesem Unfall keine dritte Person beteiligt gewesen und auch keine Beschädigung an fremden Sachen erfolgt sei. Weiters könne eine Entscheidung darüber, ob Fahrlässigkeit vorgelegen sei, nicht von einer Unfallmeldung oder einer nicht notwendigen polizeilichen Meldung abhängig gemacht werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung).

Nach dem ersten Satz des § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Absetzungen für Abnutzung und für 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 Rechtsprechung 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 Berufungswerber auf einer beruflich veranlassten Fahrt am 13. Februar 2004 einen Verkehrsunfall erlitt, wodurch am Fahrzeug des Berufungswerbers 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.

Diesbezüglich wurde in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass 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 nicht vorgenommen werden habe können, da der Unfall nach eigenen Angaben nicht gemeldet worden sei. Da die rechtliche Würdigung somit nicht erfolgen könne, würden auch die Kosten nicht anerkannt werden.

Im vorliegenden Fall hat aber die Abgabenbehörde die Frage, ob der Unfall allenfalls durch grob bzw. leicht fahrlässiges Verhalten herbeigeführt wurde, vorweg zu beurteilen.

Die Beurteilung dieser Frage setzt eine eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellung über das Verschulden voraus. Die Beurteilung des Vorliegens eines allfälligen Verschuldens hat dabei in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme gerechtfertigt ist, ob und allfällig welche Verschuldensform dem Berufungswerber anzulasten ist.

Mit dem bloßen Verweis, dass aufgrund fehlender Beweismittel wie Polizeiprotokoll, Unfallbericht oder einer Unfallmeldung eine rechtliche Würdigung nicht erfolgen könne und daher auch keine Kosten anerkannt werden können, kann sich die Abgabenbehörde erster Instanz der ihr obliegenden Ermittlungspflicht nicht entziehen.

Hiezu wird auf § 115 BAO verwiesen, wonach die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Weiters wird auf die Bestimmung des § 114 Abs. 1 BAO hingewiesen, wonach die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden. Zu diesem Zwecke haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Zudem normiert § 276 Abs. 6 BAO, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung erst nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen hat.

Aufgabe des behördlichen Ermittlungsverfahrens ist es, "Vermutungen" durch Fakten solange zu erhärten, bis der Sachverhalt auf Grund schlüssiger Wertung dieser Fakten in freier Beweiswürdigung als erwiesen angesehen werden kann (VwGH 19.12.1990, 86/13/0100). Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs. 1 BAO), kommt dabei in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Zum einen hat diese eine Berufung erst "nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen" der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen (§ 276 Abs. 6 erster Satz BAO); zum anderen geht der Gesetzgeber mit der Bestimmung des § 279 Abs. 2 BAO erkennbar davon aus, dass eine Beweisaufnahme vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz nur mehr darin bestehen soll, "notwendige Ergänzungen" des (bisherigen) Ermittlungsverfahrens vorzunehmen.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung

gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat (§ 289 Abs. 1 BAO).

Im vorliegenden Fall wurde der angefochtene Bescheid ohne Durchführung der notwendigen Ermittlungen in Bezug auf ein allfälliges, dem Berufungswerber anzulastendes Verschulden erlassen (insbesondere Einvernahme des Berufungswerbers zum konkreten Unfallhergang). Da von der Abgabenbehörde erster Instanz diesbezüglich mit dem Hinweis, dass aufgrund fehlender Beweismittel wie Polizeiprotokoll, Unfallbericht oder einer Unfallmeldung eine rechtliche Würdigung nicht erfolgen könne, keinerlei Ermittlungen vorgenommen wurden, erscheint es sachgerecht und zweckmäßig, dass diese von der Abgabenbehörde erster Instanz nachgeholt bzw. erstmals vorgenommen werden.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass dabei alle Einwendungen und Behauptungen des Berufungswerbers zum Sachverhalt einer entsprechenden Prüfung und Würdigung zu unterziehen sind.

In Ansehung obiger Ausführungen gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass der angefochtene Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben war.

Die Bescheidaufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen des Unabhängigen Finanzsenates. Nach § 20 BAT müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Zur Ermessenübung wird darauf verwiesen, dass es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht.

Ergänzend sei angemerkt, dass im vorliegenden Fall – sollte dem Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden anzulasten sein – zu prüfen sein wird, in welcher betraglichen Höhe allenfalls Werbungskosten in Zusammenhang mit dem Unfallschaden zu berücksichtigen sind, da der Abgabepflichtige für das Unfallfahrzeug einen Veräußerungserlös erzielen konnte.

Der als außergewöhnliche technische Abnutzung nach § 8 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigende Betrag ergibt sich dabei unter Ansatz der Differenz zwischen dem nach den Grundsätzen des § 7 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu ermittelnden "Restbuchwertes" im Jahr der

Beschädigung bzw. Vernichtung des Wirtschaftsgutes (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/15/0121) und dem erzielten Veräußerungserlös.

Führt nämlich die berufliche Verwendung infolge Totalschadens zu einer vollständigen und damit außergewöhnlichen "Abnutzung", ist diesem Umstand grundsätzlich gem. § 16 Abs. 1 Z 8 iVm § 8 Abs. 4 EStG 1988 durch eine Absetzung für außergewöhnliche technische Abnutzung Rechnung zu tragen (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0278, zur vergleichbaren Rechtslage des EStG 1972 ergangen).

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Jänner 2007