

GZ. RV/1506-W/02

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Harald Machacek, gegen die Bescheide des Finanzamtes Waidhofen/Thaya betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996, Einkommensteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw. betrieb im streitgegenständlichen Jahr einen Kfz-Handel in der Rechtsform eines Einzelunternehmens; die Gewinnermittlung erfolgte gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988. Außerdem erzielte er noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Angestellter bei N in A vom 1. Jänner

bis zum 30. November 1996) sowie aus Vermietung und Verpachtung. Anlässlich einer im Jahre 1999 durchgeführten, den Kfz-Handel betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 151 Abs. 1 BAO idF vor dem AbgÄG 2003, BGBl. I Nr. 124/2003, die den Zeitraum 1996 bis 1998 umfasste, traf der Prüfer va. folgende Feststellung (Tz 14 des Bp-Berichtes (S 197 ff Arbeitsbogen)):

"... Unfallschaden BMW M 3:

Der Abgabepflichtige betreibt ... einen Gebrauchtwagenhandel. Am 14. Juli 1996 verursachte er mit dem im Umlaufvermögen befindlichen Pkw der Marke BMW M 3 auf der Umfahrungsstraße A (B XXX) gegen 22.35 Uhr einen Verkehrsunfall, bei welchem der BMW total beschädigt wurde. Der Abgabepflichtige war damals mit dem Probekennzeichen C unterwegs. Da der Pkw nicht kaskoversichert war, erhielt der Abgabepflichtige keinen Schadenersatz von der Versicherung. Im Zuge des Jahresabschlusses 1996 wurde dieser Schadensfall als Betriebsausgabe geltend gemacht. Der Einkaufspreis des Pkw von 420.000,00 S [richtig: 430.000,00 S] abzüglich des Erlöses aus dem Wrackverkauf von 55.000,00 S ergibt den geltend gemachten Schaden von 375.000,00 S.

Der Abgabepflichtige stellte den Unfall im Zuge der Bp wie folgt dar: Er sei am Sonnagnachmittag des 14. Juli 1996 gemeinsam mit seiner Freundin D mit dem BMW M 3 nach Wien gefahren, um das Fahrzeug einem interessierten Kunden vorzuführen. Dieser Interessent wurde vom Abgabepflichtigen in der Person des E, 1XXX Wien, F-Gasse 15 namhaft gemacht, welchen er privat schon länger über einen Verein in H kannte. Nach dem Vorführen des Fahrzeugs habe der Abgabepflichtige gemeinsam mit seiner Begleiterin noch ein Lokal in Wien besucht, um ein Abendessen einzunehmen. Danach habe man sich auf den Heimweg gemacht. Auf der Umfahrungsstraße A sei dem Abgabepflichtigen nach seinen Angaben in einer unübersichtlichen Rechtskurve ein überholender Pkw entgegen gekommen. Um einen Zusammenstoß zu vermeiden, habe er das Fahrzeug nach rechts verrissen und in weiterer Folge nach links. Dadurch sei er mit dem Fahrzeug ins Schleudern geraten, habe in der Folge die linksseitige Leitschiene durchbrochen und sei danach über eine zehn Meter hohe Böschung hinab gestürzt. Am Fahrzeug entstand dadurch ein Totalschaden. Der Pkw-Lenker, welcher durch sein Überholen den Unfall des Abgabepflichtigen ausgelöst haben soll, wurde allerdings weder vom Abgabepflichtigen selbst noch von der Gendarmerie jemals ausgeforscht.

Die vom Abgabepflichtigen geltend gemachte betriebliche Veranlassung dieser Fahrt wird von der Bp aus mehreren Gründen bezweifelt. Der Unfall ereignete sich in der Nacht des Sonntags, 14. Juli 1996, um 22.35 Uhr auf der Heimfahrt nach I. Nach Ansicht der Bp ist es nicht gerade üblich, dass sonntags in den Abendstunden Geschäftsbeziehungen geknüpft werden, noch dazu musste der Aufwand einer mehreren hundert Kilometer langen Fahrt in Kauf genommen werden, um das Auto dem Kunden präsentieren zu können. Auch der Umstand, dass der Abgabepflichtige vor der Heimfahrt mit seiner Begleiterin ein Lokal besuchte, spricht dafür, dass ab diesem Zeitpunkt die betriebliche Veranlassung der Fahrt geendet hat und durch die private Unterbrechung der Heimfahrt kein betrieblicher Charakter zukommt. Die Begleitung durch die Freundin des Abgabepflichtigen an einem Sonntag lässt nicht gerade auf eine betriebliche Fahrt schließen. Weiters wurde von der Bp festgestellt, dass sich zu diesem Zeitpunkt kein Kraftfahrzeug im Anlagevermögen des Abgabepflichtigen befand, was zur Vermutung führt, dass der Abgabepflichtige während dieser Zeit auch teilweise mit verschiedenen Fahrzeugen des Umlaufvermögens unterwegs war.

[...]

Der Abgabepflichtige gab in der Niederschrift über den Unfallhergang bei der Gendarmerie A bekannt, dass er den fünften Gang eingelegt und das Abblendlicht eingeschaltet hatte. Laut seinen eigenen Angaben war der Abgabepflichtige mit einer Geschwindigkeit von etwa 130 km/h unterwegs. In der Verkehrsunfallanzeige des Gendarmeriepostens A wird der Unfallort als unübersichtliche Rechtskurve der B XXX bei Streckenkilometer 59,600 beschrieben.

Nach Ansicht der Bp war das Verhalten des Abgabepflichtigen als grob fahrlässig anzusehen, weil er nachts in einer unübersichtlichen Kurve mit einer Geschwindigkeit von ca. 130 km/h unterwegs war, wo alleine auf Grund der StVO höchstens 100 km/h erlaubt sind. Zusätzlich hatte er bei dieser überhöhten Geschwindigkeit das Abblendlicht eingeschaltet, mit welchem man maximal zwischen 50 und 70 km/h fahren sollte. Die Fahrgeschwindigkeit des Abgabepflichtigen war nach Ansicht der Bp keinesfalls den gegebenen Umständen angepasst. Auf Grund dieser Tatsache wurde der Abgabepflichtige auch von der Staatsanwaltschaft angeklagt und später vom Bezirksgericht A mit Strafverfügung vom 23. Oktober 1996 wegen Einhaltens einer überhöhten Fahrgeschwindigkeit in Höhe von 20.400,00 S bestraft.

Dieses Fehlverhalten des Abgabepflichtigen, welches nicht durch den Betrieb veranlasst ist, führt dazu, dass die in Folge des Unfalls geltend gemachte außergewöhnliche technische Abnutzung des Pkw steuerlich nicht berücksichtigt werden kann.

Gewinnerhöhung 1996: 375.000,00 S."

Zu dieser Feststellung des Prüfers befinden sich ua. folgende Unterlagen im Arbeitsbogen der Bp:

- Fotos des verunfallten BMW M 3 (S 126 f.);
- Verkehrsunfallanzeige des Gendarmeriepostens A vom 24. Juli 1996 (S 131); darin heißt es auszugsweise:

" ... I. Kurze Schilderung des Unfallherganges: ...

[Der Bw.] lenkte am 14. Juli 1996 gegen 22.35 Uhr seinen Pkw, Marke BMW M 3, ... auf der B XXX (Umfahrungsstraße A) von J kommend in Richtung K. Auf dem Beifahrersitz befand sich D. Beide waren angegurtet. [Der Bw.] fuhr mit einer Geschwindigkeit von angeblich ca. 130 km/h.

Bei Stkm 59.600, in einer unübersichtlichen Rechtskurve, kam [dem Bw.] nach seinen Angaben ein überholtender Pkw entgegen. Um einen Zusammenstoß zu vermeiden, verriß [der Bw.] sein Fahrzeug vorerst nach rechts und in der weiteren Folge nach links. [Der Bw.] kam dadurch ins Schleudern, durchstieß die dort vorhandene Leitschiene und stürzte über eine ca. zehn Meter hohe Böschung. Das Fahrzeug kam auf einem parallel zur B XXX verlaufenden Güterweg zum Stillstand.

Bei dem Verkehrsunfall wurde [der Bw.] nicht verletzt. D erlitt Verletzungen unbestimmten Grades...

Am Fahrzeug entstand ein Totalschaden."

- Niederschrift, aufgenommen mit dem Bw. am Gendarmerieposten A, vom 15. Juli 1996 (S 132 f.); darin heißt es auszugsweise:

"... Ich fuhr am 14. Juli 1996, gegen 22.30 Uhr, mit meinem Pkw, Marke BMW M 3 E 36, ... auf der B XXX – Umfahrung A - von Richtung J kommend in Richtung K. Auf dem Beifahrersitz saß meine Freundin D.

Beide waren wir angegurtet. Ich fuhr mit einer Geschwindigkeit von ca. 130 km/h. Ich hatte den fünften Gang eingelegt und das Abblendlicht eingeschaltet.

Kurz vor der Abzweigung nach L kam mir ein überholendes Fahrzeug entgegen. Ich lenkte mein Fahrzeug stark nach rechts und kam gläublich auf das Bankett. Ich lenkte deswegen sofort nach links und kam ins Schleudern. In weiterer Folge durchstieß ich links die Leitschiene und stürzte über eine Böschung. Das Fahrzeug kam auf einem parallel neben der B XXX führenden Güterweg zum Stillstand.

Bei dem Unfall wurde meine Beifahrerin D verletzt... Ich wurde nicht verletzt.

Am Fahrzeug entstand Totalschaden.

Weitere Angaben kann ich nicht machen."

- Niederschrift, aufgenommen mit D am Gendarmerieposten A, vom 16. Juli 1996 (S 134 f.):

Die Aussagen Ds decken sich hinsichtlich des Unfallhergangs im Wesentlichen mit den Aussagen des Bw.; hinsichtlich der Geschwindigkeit des BMW M 3 gab D "gläublich" 110 bis 130 km/h an.

- Auszüge aus dem Gerichtsakt, Z. Y (S 137 bis 156):

- S 137 umfasst ein Formular, welches die handschriftliche Überschrift "Auszug aus dem Gerichtsakt Y..." enthält. In diesem Formular wird ua. ausgeführt:

"2. Verkehrssicherheit der beteiligten Fahrzeuge

a) festgestellte oder vom Fahrer behauptete technische Mängel an Lenk-, Brems- und Beleuchtungsanlagen, Fahrtrichtungsanzeigen: keine

b) ...

c) Reifenzustand: sehr gut

d) Gesamteindruck des Fahrzeuges: sehr gut

3. Verkehrstüchtigkeit der beteiligten Fahrzeugführer (Schilderung des äußeren Eindrückes der Fahrer, Brillenträger, Körpergebrechen, vermutliche Übermüdung, vermutliche Beeinträchtigung durch Alkohol usw.): keine Beeinträchtigung feststellbar

4. a) Besonderheiten der Straße im Sinne der StVO....: Freilandstraße... mäßiges Verkehrsaufkommen, keine Besonderheiten

...

d) Beleuchtungsverhältnisse: Dunkelheit

...

f) Sicht- und Witterungsverhältnisse: ... dunkel...

g) Art und Zustand der Fahrbahn: ... Bitumenbelag...trocken..."

- S 138 (offenbar Fortsetzung des Formulars von S 137):

"VIII. Angaben über alle beteiligten Fahrzeuge:

...

War der Fahrer angegurtet? Ja.

War der Beifahrer angegurtet? Ja.

...

Welcher Gang war eingelegt? 5. Gang.

Welche Beleuchtung war eingeschalten? Abblendlicht.

...

Besondere Angaben: Keine."

- S 139 (offenbar Fortsetzung des Formulars von S 137 und S 138):

"IX.: Sachverhalt ...

...

[Der Bw.] befand sich auf der Unfallstelle und gab an, dass er mit einer Geschwindigkeit von ca. 130 km/h fuhr und sein Fahrzeug verreißen musste, weil ihm ein überholtendes Fahrzeug entgegen kam. Dies deshalb, weil er einen Zusammenstoß verhindern wollte.

Über die Situation auf dem Unfallort wurden eine Skizze und Lichtbilder aufgenommen.

Bei dem Lenker konnten keinerlei Alkoholisierungsmerkmale festgestellt werden.

...

Am 24. Juli 1996, um 10.40 Uhr, erschien [der Bw.] auf der ho. Dienststelle und erklärte, dass er bei der genauen Besichtigung seines Fahrzeuges ein dunkelgrünes Stück, vermutlich von einem Frontschürzenspoiler aus Kunststoff stammend, vorgefunden habe. Dieses Stück war bei der Stoßstange seines Pkw eingeklemmt. Er begab sich dann zu der Unfallstelle und konnte noch zwei weitere kleine Stücke dieses Spoilers vorfinden. Er schließe daraus, dass es zu einer leichten Berührung mit dem überholtenden Fahrzeug gekommen sei.

Der Lenker des entgegen kommenden Fahrzeuges konnte nicht ermittelt werden.

..."

- S 141: Diese Seite enthält Fotos von dem Straßenstück, auf dem sich der Unfall ereignete.

- S 142 f.: Diese Seiten enthalten weitere Fotos des verunfallten BMW M 3.

- S 144 bis 147: Diese Seiten enthalten eine Unfallskizze betreffend den gegenständlichen Verkehrsunfall.

- S 154: Strafantrag der Staatsanwaltschaft M (Bezirksanwalt beim Bezirksgericht A) gegen den Bw. vom 14. Oktober 1996:

"... *Vergehen: Fahrlässige Körperverletzung*

..."
Tathandlung: Als Pkw-Lenker Einhaltung einer überhöhten Fahrgeschwindigkeit und Abkommen von der Fahrbahn

Tatfolge(n): D: Gehirnerschütterung, Verstauchung der Halswirbelsäule, Rissquetschwunde am Schädel

Anzuwendende Gesetzesstelle(n): § 88 Abs. 1 und 4, 1. Fall StGB

..."

- S 155 f.: Strafverfügung des Bezirksgerichtes A gegen den Bw. vom 23. Oktober 1996:

[Der Bw.]... hat laut Anzeige des Gendarmeriepostens A und nach dem Ergebnis der durchgeföhrten Erhebungen am 14. Juli 1996 seinen Pkw BMW... auf der B XXX (Umfahrungsstraße von A) in Richtung K gelenkt. Weil er im Bereich des Strkm 59,600 in Folge Einhaltens einer überhöhten Fahrgeschwindigkeit ins Schleudern geriet und von der Fahrbahn abkam, wobei seine Beifahrerin [D] eine Gehirnerschütterung, eine Rissquetschwunde am Schädel sowie eine Verstauchung der Halswirbelsäule verbunden mit einer Gesundheitsschädigung von mehr als 24-tägiger Dauer erlitt, hat [der Bw.] einen anderen fahrlässig (schwer) am Körper verletzt und hiedurch das Vergehen der fahrlässigen Körperverletzung nach § 88 Abs. 1 und 4, 1. Fall StGB begangen. Über ihn wird hiefür nach dieser Gesetzesstelle – nach § 88 Abs. 4 1. Fall StGB - eine Geldstrafe von 40 Tagessätzen verhängt. Die Höhe des Tagessatzes wird mit 510,00 S festgesetzt. Die Geldstrafe beträgt somit insgesamt 20.400,00 S. Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen festgesetzt..."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers, nahm am 29. Dezember 1999 das Einkommensteuerverfahren des streitgegenständlichen Jahres gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, in dem es den oa. Betrag von 375.000,00 S gewinnerhöhend ansetzte.

Gegen die angeführten Bescheide vom 29. Dezember 1999 erhob der steuerliche Vertreter des Bw. am 29. Jänner 2000 Berufung (S 37 f./96 Veranlagungsakt (im Folgenden kurz: V-Akt)); darin wurde die Nichtberücksichtigung der Unfallkosten des Pkw in Höhe von 375.000,00 S als Betriebsausgabe bekämpft und die antragsgemäße Veranlagung begehrt. Begründend führte der steuerliche Vertreter aus, im Bp-Bericht argumentiere der Prüfer mit einigen Vermutungen, die weder genau nachgeprüft noch bewiesen worden seien. So spreche er davon, dass es unüblich sei, dass sonntags in den Abendstunden Geschäfte geknüpft würden. Erstens entspreche dies keinesfalls den Erfahrungen des täglichen Lebens, denn gerade in den Abendstunden würden sehr viele Geschäfte abgeschlossen werden, und zweitens habe der Bw. noch ein Dienstverhältnis gehabt, sodass es ihm unmöglich gewesen sei, an Wochentagen ein Geschäft abzuschließen. Weiters dürfte anscheinend nicht bekannt

sein, dass Unternehmer nicht nur von Montag bis Freitag arbeiteten, sondern sehr oft auch an den Wochenenden. Auch sei nicht bedacht worden, um welche Dimensionen es bei diesem möglichen Geschäft gegangen sei; so hätte der Verkaufspreis für den Pkw BMW M 3 zumindest 500.000,00 S betragen. Bei einem Einkaufspreis von 430.000,00 S kein schlechtes Geschäft für einen Sonntag und eine Fahrt von mehreren hundert Kilometern...

Ebenfalls sei dem steuerlichen Vertreter nicht bekannt, dass es einem Unternehmer verboten sei, nach einer Geschäftsbesprechung etwas zu essen und dann den Heimweg anzutreten. So gehe der Prüfer sofort von einer privaten Unterbrechung aus, sodass der Heimfahrt kein betrieblicher Charakter mehr zukomme. Dem könne keinesfalls zugestimmt werden, denn eine Verköstigung ändere am ursprünglichen betrieblichen Zweck, nämlich dem möglichen Verkauf eines Pkw, nichts; das Gleiche gelte auch für eine Begleitperson. Die Aussage, dass es sich deswegen um eine private Fahrt gehandelt habe, da der Bw. kein Kfz im Anlagevermögen gehabt habe, könne auch widerlegt werden. Denn es habe zwar kein Kfz im Anlagevermögen gegeben, aber sehr wohl ein privates Kfz, mit dem alle privaten Fahrten, va. die Fahrten zum Dienstort (A), erledigt worden seien. Unter Berücksichtigung des bisher Angeführten und da auch ein möglicher Käufer genannt worden sei, liege sehr wohl eine betriebliche Fahrt vor.

Dem Punkt, dass der Bw. den Unfall durch ein grob fahrlässiges Verhalten herbeigeführt habe, müsse jedenfalls widersprochen werden, da der Unfall durch einen Dritten verursacht worden sei. Dass die Person nicht ausgeforscht habe werden können, liege nun einmal in der Problematik der Fahrerflucht. Die Beteiligung könne dadurch nachgewiesen werden, dass im Bericht der Gendarmerie erwähnt werde, dass ein fremdes, dunkelgrünes Stück, vermutlich von einem Frontspoiler, beim Pkw des Bw. gefunden worden sei, sodass sogar von einer leichten Berührung mit dem fremden Pkw ausgegangen werden könne. Die Angaben des Bw., er sei mit ca. 130 km/h unterwegs gewesen, ließen nicht auf eine grobe Fahrlässigkeit schließen, da er mit einem verkehrstüchtigen Auto unterwegs, die Straßenverhältnisse ausgesprochen gut und bei ihm keine Beeinträchtigung feststellbar gewesen sei (wobei der steuerliche Vertreter auf den Auszug aus dem Gerichtsakt verwies). Abgesehen davon schließe der Verstoß gegen die StVO die betriebliche Veranlassung nicht aus (wobei der steuerliche Vertreter auf Doralt, EStG, 3. Auflage, § 4 Tz 253, S 252 f., verwies).

In seiner am 4. Mai 2000 verfassten Stellungnahme zur Berufung (S 43 f./96 V-Akt)) führte der Prüfer ua. aus, trotz der im Rechtsmittel vorgebrachten Einwendungen vertrete die Bp den Standpunkt, dass zur Beurteilung, ob ein Verkehrsunfall betrieblich oder privat veranlasst sei, das Verschulden des Lenkers entscheidend sei. Auch wenn ein Kfz auf einem betriebsbedingten Einsatz beschädigt werde, aber dieser Schaden auf ein vorsätzliches oder grob fahr-

lässiges Verhalten des Abgabepflichtigen zurückzuführen sei, könne nach herrschender Lehre und Rechtsprechung der entstandene Unfallschaden nicht als Betriebsausgabe berücksichtigt werden.

Zum angeführten fremden, dunkelgrünen Stück, vermutlich von einem Frontspoiler, führte der Prüfer aus, in der Sachverhaltsdarstellung bzw. Verkehrsunfallanzeige der Gendarmerie werde zwar erwähnt, dass der Bw. Kunststoffteile eines fremden Fahrzeuges aufgefunden habe; diese vom Bw. dargestellte Sachverhaltsvariante des entgegen kommenden, überholenden und kollidierenden Pkw sei zwar auf Grund der Angaben des Bw. in die Gendarmerieprotokolle aufgenommen worden, die Auffindung von fremden Kfz-Teilen sei allerdings durch die Gendarmerie nicht bestätigt worden. Weiters habe auch der Lenker des entgegen kommenden Fahrzeuges in der Folge von der Gendarmerie nicht ermittelt werden können. Somit hätten die vom Bw. gemachten Angaben von der Gendarmerie im Zuge der Ermittlungen nie verifiziert werden können, weshalb ihnen auch für das hieramts durchzuführende Verfahren nur geringe Aussagekraft im Zuge der freien Beweiswürdigung zukomme.

Nach Ansicht der Bp sei die Unfallursache vielmehr beim Bw. selbst zu suchen; sein Verhalten im Zeitpunkt des Unfalles sei als grob fahrlässig anzusehen, da er in der Nacht mit Abblendlicht mit einer von ihm geschätzten Geschwindigkeit von 130 km/h (tatsächlich vielleicht auch höher - Nachweis gäbe es keinen, da kein Sachverständigengutachten zum Unfall existiere, weil der Bw. die Strafe des Gerichtes angenommen habe) in einer unübersichtlichen Rechtskurve bei Straßenkilometer 59,600 der B XXX (so laute die Beschreibung des Unfallortes durch die Gendarmerie) unterwegs gewesen sei. Nach Auskunft des Gerichtes werde das Fahren mit Abblendlicht bei Finsternis vom Gericht bis zu einer Geschwindigkeit von etwa 70 km/h toleriert. Im gegenständlichen Fall sei der Bw. mit fast doppelt so hoher Geschwindigkeit unterwegs gewesen. Deshalb und auf Grund der unübersichtlichen Rechtskurve sei ein "Fahren auf Sicht" für den Bw. unmöglich gewesen; mögliche Hindernisse auf der Fahrbahn hätten somit vom Bw. nicht rechtzeitig genug wahrgenommen werden können, um das Fahrzeug noch davor anzuhalten. Auch Verkehrsvorschriften (höchste zulässige Fahrgeschwindigkeit auf Freilandstraßen) seien missachtet worden.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass die Fahrgeschwindigkeit des Bw. keinesfalls den gegebenen Umständen (Fahren mit Abblendlicht, unübersichtliche Kurve) angepasst gewesen sei; der Bw. habe sich daher im Zeitpunkt des Unfalls grob fahrlässig verhalten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2000 (S 47-54/96 V-Akt) wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen, wobei die Begründung im Wesentlichen der Stellungnahme des Prüfers vom 4. Mai 2000 (siehe oben) entsprach.

In seinem Vorlageantrag vom 14. Juni 2000 (S 55 f./96 V-Akt) führte der steuerliche Vertreter aus, das Finanzamt argumentiere in der Berufungsvorentscheidung, dass die Aussagen des Bw., ein entgegen kommendes Auto habe den Unfall verursacht, durch die Gendarmerieermittlungen nicht verifiziert hätten werden können und dass ihnen somit eine geringe Aussagekraft im Verfahren zukomme. Dieser Argumentation müsse entschieden widersprochen werden, denn "nicht verifiziert" heiße umgekehrt, dass die Aussagen auch nicht widerlegt hätten werden können. Es könne doch nicht bedeuten, dass automatisch, wenn bei einer Fahrerflucht der Lenker nicht gefunden werden könne, die vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben nicht glaubwürdig seien. Außerdem müssten Angaben nicht immer 100%-ig bewiesen werden, sondern könnten auch glaubhaft gemacht werden (Teile eines fremden Spoilers seien gefunden und der Gendarmerie vorgelegt worden).

Weiters werde von der Abgabenbehörde das Verhalten des Bw. als grob fahrlässig angesehen, weil er mit ca. 130 km/h unterwegs und das Abblendlicht eingeschaltet gewesen sei; auch seien Verkehrsvorschriften (höchste zulässige Fahrgeschwindigkeit auf Freilandstraßen) missachtet worden. Warum dieses Verhalten eine grobe Fahrlässigkeit darstelle, könne nicht nachvollzogen werden. Denn erstens sei dem Gerichtsakt zu entnehmen, dass die Straßenbedingungen und der Zustand des Autos als sehr gut anzusehen seien, und zweitens habe der Lenker kein Verhalten gesetzt, das geeignet gewesen sei, seine Fahrtüchtigkeit herabzusetzen (zB Alkohol). Das Umschalten auf Abblendlicht sei bei einem entgegen kommenden Pkw normal.

In der Literatur werde grobe Fahrlässigkeit bei Alkoholisierung in Zusammenhang mit etwaigen Rückersatzansprüchen seitens der Versicherungsanstalt angenommen (wobei der steuerliche Vertreter auf Doralt, EStG, 4. Auflage, S 114 f. zu § 4, verwies). Weiters werde eine grobe Fahrlässigkeit im Verwaltungsverfahren angenommen, wenn auf einer Freilandstraße die Höchstgeschwindigkeit von 100 km/h um mehr als 50 km/h überschritten werde. Erst dann sei entsprechend der StVO ein Führerscheinentzug möglich. Da keine der angeführten Punkte vom Bw. gesetzt worden seien, könne das Verhalten somit nur als entschuldbare Fehlleistung bzw. als leichte Fahrlässigkeit angesehen und der Betriebsausgabenabzug mit dem Argument der groben Fahrlässigkeit nicht untersagt werden.

Am 30. August 2000 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO, BGBl. Nr. 194/1961, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervor kommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbei geführt hätte.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst worden sind.

Gemäß § 8 Abs. 4 EStG 1988 sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zulässig.

Voraussetzung für eine außergewöhnliche technische Absetzung im Sinne des § 8 Abs. 4 EStG 1988 ist, wie bei jeder anderen Betriebsausgabe, dass die Abnutzung durch den Betrieb veranlasst ist. Ist die Abnutzung durch eine private Verwendung des Wirtschaftsgutes verursacht worden, darf die dadurch entstehende Wertminderung eines zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgutes den betrieblichen Gewinn nicht mindern (VwGH 21.10.1999, 94/15/0193). *Ob ein Verkehrsunfall betrieblich oder privat veranlasst ist, hängt ua. vom Grad des Verschuldens des Lenkers ab* (VwGH 21.10.1999, 94/15/0193); "es wird in jedem Einzelfall zu prüfen sein, ob der Unfall noch als durch den Betrieb veranlasst anzusehen ist" (VwGH 16.5.1956, 2423/55; Doralt, EStG, 7. Auflage, § 4 Tz 254). *Liegen die Gründe des Schadens im persönlichen Bereich des Betriebsinhabers (vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verhalten), sind die Aufwendungen nicht abzugfähig* (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 82, Stichwort "Schadensfälle"). Unfallkosten gelten insbesondere dann nicht als abzugsfähig, wenn der Steuerpflichtige Verkehrsvorschriften nicht nur leicht fahrlässig missachtet hat (vgl. Doralt, § 4 Tz 254).

Im gegenständlichen Fall besteht Streit ausschließlich darüber, ob die aus dem oa. Verkehrsunfall des Bw. entstandenen Aufwendungen in Höhe von 375.000,00 S (Totalschaden am Pkw BMW M 3) betrieblich oder privat veranlasst sind.

A) Die Abgabenbehörde I. Instanz hat zunächst die *betriebliche Veranlassung* der Fahrt des Bw. nach Wien und zurück grundsätzlich in Frage gestellt, indem sie argumentierte, es sei

"nicht gerade üblich", dass sonntags in den Abendstunden Geschäftsbeziehungen geknüpft würden, zumal der Aufwand einer mehrere hundert Kilometer langen Fahrt in Kauf genommen hätte werden müssen, um das Auto dem Kunden präsentieren zu können. Nach Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz spreche auch der Umstand, dass der Bw. vor der Heimfahrt mit seiner Begleiterin ein Lokal besucht habe, dafür, dass ab diesem Zeitpunkt die betriebliche Veranlassung der Fahrt geendet habe. Auch lasse die Begleitung des Bw. durch seine Freundin an einem Sonntag "nicht gerade auf eine betriebliche Fahrt schließen".

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates festzuhalten, dass diese Argumente *nicht* geeignet sind, die betriebliche Veranlassung der streitgegenständlichen Fahrt zu verneinen:

Wie auch der steuerliche Vertreter ausführt, handelt es sich bei der oa. Argumentation um bloße Vermutungen; es widerspricht nämlich nicht der Lebenserfahrung, dass - worauf der steuerliche Vertreter hinweist - Unternehmer auch am Wochenende für ihren Betrieb tätig werden, zumal der Bw., wie bereits ausgeführt, im gegenständlichen Zeitraum an den Wochentagen unstrittig in einem Dienstverhältnis zu einer Fremdfirma gestanden ist. Weiters widerspricht es nicht der Lebenserfahrung, dass ein Unternehmer eine Fahrt von mehreren hundert Kilometern in Kauf nimmt, um seinem Kunden eine Ware zu präsentieren, wenn eine beträchtliche Gewinnspanne (hier: rund 70.000,00 S) erzielbar erscheint (Einkaufspreis des BMW M 3 430.000,00 S, Verkaufspreis rund 500.000,00 S, siehe oben); den potenziellen Kunden hat der Bw. mit Namen, Adresse und Telefonnummer der Bp bekannt gegeben (S 125 Arbeitsbogen). Das Argument der Abgabenbehörde I. Instanz, der Lokalbesuch durch den Bw. gemeinsam mit seiner Begleiterin vor der Heimfahrt spreche dafür, dass ab dem Zeitpunkt des Lokalbesuches die betriebliche Veranlassung der Fahrt geendet habe, stellt ebenfalls eine bloße Vermutung dar; wenn die Abgabenbehörde I. Instanz die Ansicht vertrat, der zeitliche und ursächliche Zusammenhang mit dem betrieblichen Geschehen sei durch den Lokalbesuch unterbrochen worden (etwa durch eine ungewöhnlich lange Dauer desselben), dann hätte sie dies durch entsprechende Ermittlungen zu untermauern gehabt. Auch das Faktum, dass der Bw. auf der Fahrt von seiner Freundin begleitet wurde, vermag nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die betriebliche Veranlassung der streitgegenständlichen Fahrt noch nicht zu durchbrechen. Schließlich wurde der Argumentation des steuerlichen Vertreters, der Bw. habe über ein privates Fahrzeug verfügt, mit dem alle privaten Fahrten getätigt worden seien, von der Abgabenbehörde I. Instanz, soweit ersichtlich, nicht entgegengetreten.

B) Ist sohin die Frage, ob die gegenständliche Fahrt (bis zum Eintreten des Verkehrsunfalles) betrieblich veranlasst war, zu bejahen, so muss auf einer nächsten Stufe geprüft werden, ob

der *Verkehrsunfall* noch als durch den Betrieb veranlasst anzusehen ist. Auf dem Boden der oben angeführten Rechtsprechung und Lehre kommt dabei der Lösung der Frage, ob das Verhalten des Bw. 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 gegenständlichen Fall ist es unbestritten, dass der Bw. mit einer Geschwindigkeit von rund 130 km/h auf einer Freilandstraße unterwegs war, somit die laut StVO zulässige Höchstgeschwindigkeit um ca. 30 km/h überschritten hatte.
- Gemäß Verkehrsunfallanzeige des Gendarmeriepostens A vom 24. Juli 1996 (S 131 Arbeitsbogen) kam dem Bw. – nach dessen Angaben – in einer unübersichtlichen Rechtskurve ein überholender Pkw entgegen.
- Fest steht auch, dass der BMW M 3 keine technischen Mängel an Lenk-, Brems- und Beleuchtungsanlagen aufwies und der Reifenzustand sowie der Gesamteindruck des Fahrzeuges als sehr gut einzustufen waren (siehe Auszüge aus dem Gerichtsakt, S 137 Arbeitsbogen); hinsichtlich der Verkehrstüchtigkeit des Bw. (insbesondere Alkoholisierung) war keine Beeinträchtigung feststellbar ("... Bei dem Lenker konnten keinerlei Alkoholisierungsmerkmale festgestellt werden" (Auszüge aus dem Gerichtsakt, S 137, S 139 Arbeitsbogen)).
- Das Verkehrsaufkommen auf der Freilandstraße war mäßig, die Straße wies keine Besonderheiten im Sinne der StVO auf; der Bitumenbelag der Fahrbahn war trocken, es herrschte Dunkelheit (Auszüge aus dem Gerichtsakt, S 137 Arbeitsbogen). Von einer Beeinträchtigung der Sichtverhältnisse (etwa durch Nebel) ist in den Bezug habenden Akten keine Rede.
- Der Bw. und D waren angegurtet; der fünfte Gang war eingelegt und das Abblendlicht eingeschaltet (Auszüge aus dem Gerichtsakt, S 138 Arbeitsbogen).
- Wie der Sachbearbeiter aus eigener Erfahrung weiß, handelt es sich bei der Umfahrungsstraße A um ein gut ausgebautes Straßenstück (vgl. die auf S 141 des Arbeitsbogens enthaltenen Fotos).

Für die Lösung des gegenständlichen Falles bedeuten die angeführten Feststellungen, dass der Bw. unbestritten fahrlässig gehandelt hat; auf Grund der überhöhten Fahrgeschwindigkeit hat er gegen die StVO verstoßen (Überschreitung der höchstzulässigen Geschwindigkeit um rund 30 km/h). *Allerdings vermag nach Rechtsauffassung des Unabhängigen Finanzsenates diese Geschwindigkeitsüberschreitung alleine noch nicht das Kriterium der groben Fahrlässigkeit (des schweren Verschuldens) zu erfüllen*, da diesfalls zumindest noch ein weiterer Tatbestand vorliegen müsste (etwa abgefahren Reifen, mangelhafte Bremsen, Alkoholisierung, rutschige Fahrbahn (etwa auf Grund von Nieselregen), Nebel etc.; all dies liegt aber im hier zu beurteilenden Fall nicht vor).

Auf dieser Linie befinden sich auch Rechtsprechung und Lehre: In dem dem Erkenntnis des VwGH 21.10.1999, 94/15/0193 (siehe dazu bereits oben) zu Grunde liegenden Fall war der Verkehrsunfall dadurch verursacht, dass der – (sehr) wahrscheinlich alkoholisierte – Lenker mit schon bei optimalen Fahrbahnverhältnissen eindeutig überhöhter Geschwindigkeit auf einer feuchten Landesstraße in einer scharfen S-Kurve ins Schleudern gekommen war; auch war der Unfall selbst verschuldet. In der Lehre werden als Beispiele für vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verhalten – auch unter Bezugnahme auf das angeführte Erkenntnis des VwGH – etwa Trunkenheit und abgefahren Reifen genannt (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 82, Stichwort "Schadensfälle"). Doralt, EStG, 7. Auflage, § 4 Tz 252, führt als Beispiel für nicht als Betriebsausgaben abzugsfähige Reparaturkosten den Fall an, dass ein Betriebsfahrzeug auf einer beruflich veranlassten Fahrt durch einen selbst verschuldeten Unfall, der durch Alkoholisierung ausgelöst wurde, beschädigt wurde (mit Judikurnachweisen). Weiters führt Doralt, § 4 Tz 253, sinngemäß aus, dass trotz Verstoßes gegen die StVO die betriebliche Veranlassung nicht automatisch ausgeschlossen werden kann. Eine gerichtliche Verurteilung alleine steht der Abzugsfähigkeit der Unfallkosten nicht entgegen, wenn das Verschulden geringfügig war (Doralt, § 4 Tz 254).

Dazu kommt im streitgegenständlichen Fall, dass der Bw. den Unfall nicht oder zumindest nicht überwiegend selbst verschuldet hat: Nach seinen Angaben kam ihm ein überholender Pkw entgegen, weshalb er, um einen Zusammenstoß zu vermeiden, den BMW M 3 verreißen musste (unvermeidbares Ausweichmanöver; zu diesen Aussagen des Bw. siehe die Verkehrsunfallanzeige des Gendarmeriepostens A vom 24. Juli 1996 und die mit dem Bw. aufgenommene Niederschrift am Gendarmerieposten A vom 15. Juli 1996); auch die Beifahrerin D hat diese Aussage getätigt (siehe die mit ihr aufgenommene Niederschrift vom 16. Juli 1996). Die Ausführungen im Gerichtsakt (S 139 Arbeitsbogen) hinsichtlich der vom Bw. aufgefundenen, dunkelgrünen Stücke, die vermutlich von einem Frontschürzenspoiler des entgegen

gekommenen Fahrzeuges stammten, stützen die vom Bw. und der Beifahrerin D gemachten Aussagen.

Wenn die Abgabenbehörde I. Instanz dazu ausführt, das Auffinden der dunkelgrünen Stücke sei in den Protokollen der Gendarmerie zwar erwähnt, aber von dieser nicht bestätigt worden, und der Lenker des entgegen kommenden Fahrzeuges habe in der Folge von der Gendarmerie nicht ermittelt werden können, weshalb die vom Bw. gemachten Angaben nie verifiziert hätten werden können, so ist ihr zu entgegnen, dass – wie auch der steuerliche Vertreter ausführt – die Aussagen des Bw. auch nicht widerlegt werden konnten. Dem steuerlichen Vertreter ist beizupflichten, wenn er argumentiert, dass, wenn bei einer Fahrerflucht der fremde Lenker nicht ausfindig gemacht werden könne, dies nicht automatisch bedeute, dass die Angaben des Unfallgegners unglaubwürdig seien. Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher zu dem Schluss, dass die Aussagen des Bw. betreffend das entgegen kommende, überholende Fahrzeug nicht unglaubwürdig sind; es wäre an der die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Bw. in Zweifel ziehenden Abgabenbehörde I. Instanz gelegen gewesen, diese Aussagen durch Vornahme entsprechender Ermittlungen zu widerlegen.

Wenn die Abgabenbehörde I. Instanz weiters argumentiert, das Verhalten des Bw. sei als grob fahrlässig anzusehen, weil er bei überhöhter Geschwindigkeit lediglich mit Abblendlicht unterwegs gewesen sei, weshalb ihm ein "Fahren auf Sicht" unmöglich gewesen sei und er mögliche Hindernisse auf der Fahrbahn somit nicht rechtzeitig genug wahrnehmen hätte können, so ist ihr zu entgegnen, dass dieser Argumentation der Rechtswidrigkeitszusammenhang fehlt: Im gegenständlichen Fall ist nämlich das rechtzeitige oder nicht rechtzeitige Wahrnehmen von möglichen Hindernissen auf der Fahrbahn gar nicht zu beurteilen; vielmehr geht es um das Wahrnehmen eines entgegen kommenden Fahrzeuges, dessen Scheinwerferkegel in der Regel bereits von Weitem sichtbar ist und auch im gegenständlichen Fall zumindest von einiger Distanz aus sichtbar gewesen sein muss (siehe die auf S 141 des Arbeitsbogens enthaltenen Fotos).

Schließlich stellt die Tatsache, dass das Bezirksgericht A in seiner Strafverfügung vom 23. Oktober 1996 (S 155 f. Arbeitsbogen) über den Bw. eine Geldstrafe von lediglich 40 Tagessätzen verhängt hat, ein Indiz dafür da, dass auch das Bezirksgericht vom Vorliegen bloß leichter Fahrlässigkeit des Bw. ausgegangen ist; erfahrungsgemäß verhängen nämlich die Gerichte bei leichter Fahrlässigkeit Geldstrafen von 30 bis 40 Tagessätzen (je nachdem, ob leichte oder schwere Körperverletzung vorliegt), bei grober Fahrlässigkeit werden idR Geldstrafen von mehr als 40 Tagessätzen verhängt.

Was die Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1996 betrifft, ist festzuhalten, dass nach Wegfall des Wiederaufnahmsgrundes "Unfallschaden BMW M 3" (Tz 14 des Bp-Berichtes) an Feststellungen mit ertragsteuerlicher Auswirkung nur mehr die Tz 15 des Bp-Berichtes ("Notarskosten Hausübergabe", S 199 Arbeitsbogen) verbleibt, die jedoch nur zu einer geringen Gewinnerhöhung (genauer: Verlustminderung) im Jahr 1996 führt (um 8.449,17 S). Auf Grund dieser bloß geringfügigen steuerlichen Auswirkung (nach Wegfall der Gewinnhinzurechnung des aus dem Unfallschaden resultierenden Betrages von 375.000,00 S ergibt sich ein negatives Betriebsergebnis von rund 400.000 S) kommt der Unabhängige Finanzsenat in Ausübung des Ermessens zu dem Schluss, dass eine amtswegige Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1996 zu unterbleiben hat.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 4. März 2005