

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

19.12.2012

Geschäftszahl

2009/13/0015

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten in 3100 St. Pölten, Daniel Gran-Straße 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 9. Jänner 2009, GZ. RV/3489-W/08, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 (mitbeteiligte Partei: P in S), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Mitbeteiligte, ein Polizeibeamter, machte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 Werbungskosten in Form von Reparaturkosten an seinem Pkw in Höhe von rd. 4.300 EUR nach einem Verkehrsunfall am 14. Dezember 2007, 15.05 Uhr, geltend, "welcher aufgrund Eigenverschuldens von der Versicherung nicht gedeckt war". Es habe sich bei der Fahrt um eine unmittelbar nach Dienstschluss angetretene Heimfahrt von der Dienststelle in Wien nach St. Pölten gehandelt (einer der Abgabenerklärung beigelegten Dienstbestätigung ist zu entnehmen, dass der Mitbeteiligte als Angehöriger des Landeskriminalamtes am 14. Dezember 2007 auf der Dienststelle in Wien in der Zeit von 07.00 bis 15.00 Uhr seinen Dienst versah).

Mit der Begründung, dass eine berufliche Verwendung eines Kfz auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur im Fall der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels gegeben sei, berücksichtigte das Finanzamt die geltend gemachten Unfallkosten im Einkommensteuerbescheid 2007 nicht.

In der dagegen erhobenen Berufung wies der Mitbeteiligte darauf hin, dass er als leitender Kriminalbeamter im Ernstfall jederzeit erreichbar sein müsse, um seinen Führungsaufgaben nachkommen zu können. Er stehe ausschließlich im Wechseldienst, sodass auch eine flexible Dienstzeitplanung für Einsätze möglich sei. Die ständige Notwendigkeit der raschen Einsatzbereitschaft mache es ihm faktisch unmöglich, wie "an geregelte Arbeitszeiten gewohnte Personen zu agieren und öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen". Auch wenn er verkehrsgünstig in der Nähe des Hauptbahnhofes von St. Pölten wohne und sich seine Dienststelle in Wien befinde, dulde beispielsweise "ein akuter Einsatzfall" keine doch längere Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (etwa 1,5 Stunden aufwärts) gegenüber einer Autofahrt (etwa eine "knappe Stunde"). Jedenfalls mache seine spezielle berufliche Tätigkeit in Kombination mit seinem Wohn- und Dienort die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung keine Folge, wobei es neuerlich darauf verwies, dass dem Mitbeteiligten die Benützung von Massenbeförderungsmitteln für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf Grund der Wegzeiten zumutbar gewesen sei. Die geltend gemachten Aufwendungen für den Unfallschaden könnten deshalb dem Grunde nach nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz machte der Mitbeteiligte geltend, dass sich das Finanzamt mit seinem Vorbringen seiner Ansicht nach nur unzureichend auseinandergesetzt habe. Konkret sei für den Unfalltag am 14. Dezember 2007 noch zu ergänzen, dass grundsätzlich geplant gewesen sei, an einer in der Zeit von 15.00 bis 24.00 Uhr angesetzten Schwerpunktaktion teilzunehmen. Da sich aber seine Teilnahme letztlich als nicht unbedingt notwendig erwiesen habe, habe er darauf verzichtet und sei nach "Plandienstende um 15.00 Uhr nach Hause" gefahren. Bei einer Teilnahme an diesem Schwerpunkteinsatz wäre ihm für die Heimfahrt an diesem Tag die Benützung eines

Massenbeförderungsmittels nicht mehr möglich gewesen, weil der letzte Zug um 00.38 Uhr des 15. Dezember 2008 für ihn nicht mehr erreichbar gewesen wäre.

Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde den Bescheid des Finanzamtes und die Berufungsvorentscheidung gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz auf. Die belangte Behörde teile die Rechtsauffassung des Finanzamtes nicht, dass die Reparaturkosten wegen des Verkehrsunfalls des Mitbeteiligten auf Grund der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels keine Werbungskosten darstellen könnten. Da das Finanzamt somit von einer von der belangten Behörde nicht geteilten Rechtsanschauung ausgegangen sei, habe es den Sachverhalt dahingehend nicht ermittelt, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit einem auf einer beruflich veranlassten Fahrt erlittenen Verkehrsunfall unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten sein könnten. Die Beurteilung, ob ein Verkehrsunfall beruflich oder privat veranlasst sei, hänge dabei u.a. vom Grad des Verschuldens des Lenkers ab. Eine Prüfung hinsichtlich des Verschuldens des Mitbeteiligten werde im fortzusetzenden Verfahren anhand aufzunehmender Beweise vorzunehmen sein.

In der gegen diesen Bescheid vom Finanzamt gemäß § 292 BAO erhobenen Beschwerde wendet sich das Finanzamt dagegen, dass die belangte Behörde ihrer Rechtsauffassung nicht gefolgt sei, "dass Unfallkosten nur dann als zusätzliche Werbungskosten zu berücksichtigen sind, wenn die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist, was im gegenständlichen Fall aber nicht gegeben war".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung von Gegenschritten durch die belangte Behörde sowie durch den Mitbeteiligten erwogen:

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

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem auf einer beruflich veranlassten Fahrt erlittenen Verkehrsunfall können unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten darstellen (vgl. etwa bereits die hg. Erkenntnisse vom 5. Juni 1974, 180/73, ÖStZB 1974, 286, und vom 18. Dezember 1978, 797/77, ÖStZB 1979, 168). 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 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 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, 97/14/0071, mwN).

Bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handelt es sich um beruflich veranlasste Fahrten (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0145, VwSlg 8380/F, mit Hinweis auf *Doralt*, EStG13, § 16 Tz 100). Aufwendungen wegen eines auf einer solchen Fahrt erlittenen Verkehrsunfalls können somit nach den oben aufgezeigten Grundsätzen zu Werbungskosten führen. Dies auch neben den Pauschbeträgen nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, weil die dort statuierte Abgeltungswirkung (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c zweiter Satz) nur die typischerweise für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallenden Kosten betrifft (vgl. z.B. *Zorn* in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III, § 16 allgemein, Tz 5.2 Stichwort "Unfallkosten", sowie *Doralt*, aaO, Tz 124).

In der Beschwerde wird zur Begründung der vom beschwerdeführenden Finanzamt gesehenen inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides vorgebracht, es sei unbestritten, dass die Fahrt zur und von der Arbeitsstätte beruflich veranlasst sei und "zwar auch dann, wenn die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels dem Steuerpflichtigen zumutbar ist". Dennoch anerkenne der Gesetzgeber in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG nicht undifferenziert jeden Aufwand, der mit einer derartigen Fahrt verbunden sei, als Werbungskosten. Der Regelungsinhalt dieser Bestimmung lasse vielmehr erkennen, dass der Gesetzgeber neben der Verwaltungsvereinfachung durch pauschale Abgeltung der Aufwendungen auch das Ziel verfolge, den öffentlichen Verkehr gegenüber dem Individualverkehr zu forcieren. Deshalb werde im Wege des kleinen Pendlerpauschales nur der durchschnittliche Aufwand eines öffentlichen Verkehrsmittels abgegolten, und zwar auch dann, wenn tatsächlich ein Kfz benützt werde. Die Berücksichtigung des auf den durchschnittlichen Kfz-Kosten aufbauenden großen Pendlerpauschales sei nur vorgesehen, wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumindest auf dem halben Weg unzumutbar sei. Aus diesen Intentionen des Gesetzgebers ergebe sich, dass die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht nur beruflich veranlasst, sondern auch "notwendigerweise entstanden sein müssen". Benutze daher ein Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seinen Pkw, obwohl ihm auf Grund der vorliegenden Verhältnisse nur das kleine Pendlerpauschale zustehe, seien die dadurch entstandenen höheren Aufwendungen zwar beruflich veranlasst, aber "nicht notwendigerweise entstanden", weshalb sie auch nur mit den im § 16 Abs. 1 Z 6 EStG angeführten Sätzen abgegolten würden und nicht zu weiteren Werbungskosten führen könnten. Sehe der Gesetzgeber vor, dass zusätzliche Fahrtkosten, die durch Benützung eines Pkws nicht notwendigerweise entstanden seien, nicht steuerlich zu berücksichtigen seien, müsse dies nach Auffassung des Finanzamtes "erst recht auch für die durch die Benutzung des Pkw's verursachten Zusatzkosten (Unfallkosten) gelten". Da im Beschwerdefall die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar sei, trete die beruflich bedingte

Nutzung des privaten Pkws gegenüber privaten Motiven in den Hintergrund. Die durch den Unfallschaden entstandenen Kosten seien daher dem privaten Bereich zuzuordnen. Da demnach keine Werbungskosten vorlägen, sei auch der Grad des Verschuldens des Lenkers irrelevant. Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz sei deshalb zu Unrecht erfolgt.

Diesem Vorbringen kann nicht gefolgt werden. Vor allem lässt das beschwerdeführende Finanzamt dabei die oben erwähnte Abgeltungswirkung im Rahmen des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur in Bezug auf die typischerweise anfallenden Fahrtkosten außer Acht (bei denen es bei der Abgrenzung des so genannten "kleinen" Pauschales vom "großen" nach der Anordnung des Gesetzgebers unter dem Gesichtspunkt der Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmittels auch auf ein Element der Notwendigkeit des Aufwands ankommt; vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 2012, 2008/13/0086). Die Pauschalierung ändert auch nichts daran, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zur Privatsphäre des Arbeitnehmer gehören (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis VwSlg 8380/F). Bei den nicht von diesem Abgeltungsregime erfassten Kosten bleibt es hingegen bei der allgemeinen Regel des Werbungskostenabzuges nach § 16 Abs. 1 EStG 1988, sodass es entgegen der vom beschwerdeführenden Finanzamt vertretenen Auffassung für die steuerliche Berücksichtigung der strittigen Unfallkosten nicht auf die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels ankam.

Die Amtsbeschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Wien, am 19. Dezember 2012