

Werbungskosten: Entwendete Geige kann die Steuer drücken

Das Finanzamt darf einer Orchestermusikerin nicht die außergewöhnliche Abschreibung einer als Arbeitsmittel benutzten — vom Ehemann der Musikerin zur Wahrung seiner Unterhaltsansprüche entwendeten — italienischen Meistergeige verweigern. Der BFH entschied, dass die Vorinstanz (die die Abschreibung komplett gestrichen hatte) die Umstände prüfen muss, unter denen die Geige verloren ging.

Quelle: Wolfgang Büser

Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) in Höhe des "Restbuchwerts wegen Diebstahls eines Wirtschaftsguts; Untreue durch Familienangehörige als schädigendes Ereignis in der Privatsphäre ; Entwendung eines ausschließlich beruflich genutzten Arbeitsmittels; Prüfung, ob Schadenseintritt bei privatem oder beruflichen Einsatz bei einem privat und beruflich genutzten Gegenstand; Betriebliche Veranlassung eines Verlustes durch wertende Beurteilung des auslösenden Moments und der Zuweisung dieses Bestimmungsgrundes zur einkommensteuerlich relevanten Erwerbssphäre

Gericht: BFH

Datum: 09.12.2003

Aktenzeichen: VI R 185/97

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2003, 25836

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Niedersachsen - 06.08.1997 - AZ: IX 466/96

Rechtsgrundlagen:

§ 9 Abs. 1 EStG

§ 7 Abs. 1 EStG

§ 12 EStG

Fundstellen:

BFHE 204, 466 - 471

BB 2004, 874 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2004, 703-705 (Volltext mit amtl. LS)

BstBI II 2004, 491-493 (Volltext mit amtl. LS)

BStBI II 2004, 491-493 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2004, VI Heft 16 (amtl. Leitsatz)

DB 2004, X Heft 16 (Kurzinformation)

DB 2004, 962-964 (Volltext mit amtl. LS)

DStR 2004, 1273-1276 (Urteilsbesprechung von Richter Michael Ingo Thomas)
DStRE 2004, 494-497 (Volltext mit amtl. LS)
DStZ 2004, 318
EStB 2004, 193-194 (Volltext mit amtl. LS)
FR 2004, 655-657
GStB 2004, 22
HFR 2004, 613-615
INF 2004, 363-364
KFR 2004, 259-262
KÖSDI 2004, 14171
NJW 2004, 1823 (Volltext mit amtl. LS) "Diebstahl des Arbeitsmittels durch Ehepartner"
NWB 2004, 1234
NWB 2005, 2480 (Kurzinformation)
NWB 2005, 4346-4347 (Kurzinformation)
RdW 2004, XI Heft 14 (Kurzinformation)
SJ 2004, 7-8
stak 2004
StB 2004, 163
StBW 2004, 5
StuB 2004, 377
WPg 2004, 639

BFH, 09.12.2003 - VI R 185/97

Amtlicher Leitsatz:

Der endgültige Verlust eines Arbeitsmittels (hier: Violine einer Orchestermusikerin) durch Diebstahl oder Unterschlagung kann im Wege der AfaA zu Erwerbsaufwendungen führen. Nach den Umständen des Einzelfalles kann dies auch dann der Fall sein, wenn der Ehepartner des Steuerpflichtigen den Verlust herbeiführt.

Gründe

1 I.

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) erzielte im Streitjahr 1993 als Geigerin bei einem Orchester Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Ihr Instrument war über ihren Arbeitgeber mit einer Deckungssumme in Höhe von 650 000 DM versichert. Nach den Angaben der Klägerin hatte

sie die Violine im November 1988 für 282 645 DM durch ihren früheren Ehemann ersteigern lassen.

- 2 In der Einkommensteuer-Erklärung für 1993 machte die Klägerin eine Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) in Höhe des "Restbuchwerts" von 243 391 DM als Werbungskosten geltend, weil ihr damaliger Ehemann die Violine aus ihrem Arbeitszimmer entwendet habe. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte --wie in den Vorjahren-- für die als Arbeitsmittel anerkannte Violine lediglich die gewöhnliche Absetzung für Abnutzung (AfA) bis zum Zeitpunkt der Entwendung in Höhe von 4 711 DM. Das FA gewährte jedoch keine AfaA, weil sich das schädigende Ereignis in der steuerrechtlich unbeachtlichen Privatsphäre abgespielt habe.
- 3 Mit der hiergegen gerichteten Klage machte die Klägerin geltend, der Verlust der Violine führe im Wege der AfaA zu Werbungskosten. Zur Begründung führte die Klägerin im Wesentlichen aus, es sei im Streitjahr --wie auch zuvor-- zwischen den Eheleuten zu Differenzen gekommen, die letztlich in einem Scheidungsverfahren geendet hätten. Anfang Juni 1993 habe ihr Ehemann die Violine (einschließlich der Zertifikate) an sich gebracht; er habe ihr --der Klägerin-- seine Absicht mitgeteilt, die Violine zu veräußern und den Erlös für sich zu behalten. Eine Strafanzeige gegen den Ehemann sei ebenso erfolglos geblieben wie ihr Herausgabeverlangen auf Grund eines Prozesses vor dem Oberlandesgericht (OLG). Dieses habe auch festgestellt, dass sie --die Klägerin-- Alleineigentümerin der Violine sei. Ihr Ehemann sei nicht auffindbar. Vollstreckungsversuche hätten keinen Erfolg gebracht. Die Versicherung habe den Schaden nicht ersetzt, weil Verluste, die von Familienangehörigen durch Untreue oder Diebstahl herbeigeführt würden, vom Versicherungsschutz ausgeschlossen seien.
- 4 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 1998, 33 veröffentlichten Gründen statt. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, der durch den Diebstahl (bzw. die Unterschlagung) eingetretene Schaden führe dem Grunde nach zur Berücksichtigung von Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 Abs. 1 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Der im Zusammenhang mit dem Diebstahl eingetretene Verlust des Instruments stelle eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung i.S. des § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG dar. Er sei als beruflich veranlasst anzusehen, weil die Klägerin die Violine unstreitig nur als Arbeitsmittel beruflich genutzt habe.
- 5 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Das FG habe die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG fehlerhaft angewandt. Der BFH habe mit Urteil vom 29. April 1983 VI R 139/80 (BFHE 138, 441, BStBl II 1983, 586) entschieden, dass der durch Diebstahl eines Arbeitsmittels entstandene Schaden zwar zu Werbungskosten (in Form einer AfaA) führen könne. Der Werbungskostenabzug sei aber dann ausgeschlossen, wenn das die Absetzung auslösende Schadensereignis ausnahmsweise dem privaten Bereich zuzuordnen sei. Der BFH habe in dieser Entscheidung offen gelassen, welche Schadensereignisse ausnahmsweise privat veranlasst seien. Nach Ansicht des FG komme es darauf an, dass es sich bei dem entwendeten Gegenstand um ein Arbeitsmittel gehandelt habe, das ausschließlich beruflich genutzt werde. Nur bei privat und beruflich genutzten Gegenständen sei zu prüfen, ob der Schaden bei einem privaten oder beruflichen Einsatz eingetreten sei; jedenfalls seien die Motive des Täters unerheblich. Das widerspreche dem Urteil des BFH vom 19. März 1982 VI R 25/80 (BFHE 135, 479, BStBl II 1982, 442). In dieser Entscheidung habe die Rechtsprechung Werbungskosten angenommen, weil ein privates Wirtschaftsgut (PKW) eines Polizisten aus in seiner Berufssphäre liegenden Gründen durch Einwirkung Dritter zerstört worden sei. Hierbei habe der BFH im Wesentlichen auf die subjektiven Vorstellungen des Täters abgestellt. Dass der Schaden nicht unmittelbar bei der Berufsausübung entstanden sei, sei dann unerheblich.
- 6 Angesichts dieser höchstrichterlichen Rechtsprechung komme es darauf an, wie das schadensstiftende Ereignis selbst zuzuordnen sei. Dabei könne die Zuordnung maßgeblich auch durch die subjektiven Vorstellungen des Täters geprägt werden. Vorliegend beträfen die Motive des Täters ausschließlich den privaten Bereich der Klägerin, da ihr damaliger Ehemann die Violine auf Grund der ehelichen Streitigkeiten und zur Sicherung seines Lebensunterhalts an sich genommen

habe. Daher sei der Schaden auf Grund eines konkreten privaten Ereignisses eingetreten und führe nicht zu Werbungskosten.

7 Das FA beantragt,

das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

8 Die Klägerin beantragt,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

9 Sie ist der Ansicht, der Schaden, der durch den Diebstahl des Arbeitsmittels entstanden sei, berechtige zu einer AfaA. Im Urteil in BFHE 135, 479, BStBl II 1982, 442 habe der BFH zwar auf die Motive des Täters insofern abgestellt, als dieser den Polizisten und nicht den Privatmann habe schädigen wollen. Diese Einschränkung könne aber nicht auf Arbeitsmittel übertragen werden. Im Urteil in BFHE 138, 441, BStBl II 1983, 586 habe der BFH die Motive des Täters nicht mehr erörtert und nur darauf abgestellt, ob das Parken eines Fahrzeugs vor der eigenen Wohnung noch dem beruflichen Bereich zuzuordnen sei. - Selbst wenn den Motiven des Täters im Streitfall eine Bedeutung zukommen sollte, führe dies zu keinem anderen Ergebnis. Die Absichten eines Diebes seien darin zu sehen, dass dieser das gestohlene Wirtschaftsgut für sich zur Eigennutzung oder --wie hier-- durch Veräußerung und Verwendung des Erlöses nutzen wolle. Dass dadurch mittelbar die Lebensführung des Geschädigten beeinträchtigt werde, müsse außer Betracht bleiben.

10 II.

Die Revision des FA ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

11 1.

Der endgültige Verlust eines Arbeitsmittels (z.B. durch Diebstahl oder Unterschlagung) kann im Wege der AfaA zu Werbungskosten führen, und zwar nach den Umständen des Einzelfalles auch dann, wenn der Ehepartner des Steuerpflichtigen den Verlust herbeiführte.

12 1.1.

Werbungskosten sind gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 Satz 1 EStG auch Aufwendungen für Arbeitsmittel; deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind allerdings auf die voraussichtliche Nutzungsdauer zu verteilen. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 Satz 2 i.V.m. Nr. 7 EStG sind Absetzungen für Abnutzung, für Substanzverringerung und erhöhte Absetzungen als Werbungskosten abziehbar. Demgemäß sind auch AfaA i.S. des § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG (in der im Streitjahr geltenden Fassung) zulässig.

13 1.2.

Eine außergewöhnliche wirtschaftliche Afa liegt vor, wenn die wirtschaftliche Nutzbarkeit und Verwendungsmöglichkeit eines Wirtschaftsguts durch besondere Umstände gegenüber dem normalen Wertverzehr gesunken ist (z.B. Blümich/Brandis, Einkommensteuergesetz , Körperschaftsteuergesetz , Gewerbesteuergesetz , § 7 EStG Rz. 394; Nolde in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz , Kommentar, 21. Aufl., § 7 EStG Anm. 254 und 175). Wird eine als Arbeitsmittel genutzte Violine (vgl. hierzu Senatsurteil vom 26. Januar 2001 VI R 26/98 , BFHE 195, 140, BStBl II 2001, 194) entwendet, kann dieser Gegenstand durch den Steuerpflichtigen nicht mehr genutzt werden; seine wirtschaftliche Nutzbarkeit und Verwendungsmöglichkeit wird hierdurch beseitigt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 138, 441, BStBl II 1983, 586; v. Bornhaupt in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff --K/S/M--, Einkommensteuergesetz , §

9 Rz. B 700 Stichwort: Diebstahl Arbeitsmittel; Blümich/Thürmer, a.a.O., § 9 EStG Rz. 600 Stichwort: Vermögensverluste). Eine außergewöhnliche wirtschaftliche AfA kann aber auch dann vorliegen, wenn ein Angehöriger des Steuerpflichtigen das Arbeitsmittel gegen dessen Willen endgültig entwendet. Dies trifft jedenfalls zu, wenn der Täter nach der Tat nicht mehr auffindbar ist und Herausgabeansprüche sowie Vollstreckungsversuche erfolglos bleiben. In einem solchen Fall ist --wie bei einem unbekanntem Täter-- die wirtschaftliche Nutzbarkeit und Verwendungsmöglichkeit des Arbeitsmittels für den Steuerpflichtigen beeinträchtigt bzw. beseitigt.

14 1.3.

Befindet sich ein Wirtschaftsgut im Betriebsvermögen, so ist sein Verlust etwa durch Zerstörung oder Diebstahl regelmäßig betrieblich veranlasst. Die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen indiziert dabei noch nicht die betriebliche Veranlassung des Verlusts. Erforderlich ist --wie stets--, dass der Verlust so gut wie ausschließlich betrieblich und nicht wesentlich durch den Steuerpflichtigen privat (mit-)veranlasst ist. Ob eine betriebliche Veranlassung besteht, richtet sich nach der --wertenden-- Beurteilung des auslösenden Moments und der Zuweisung dieses Bestimmungsgrundes zur einkommensteuerlich relevanten Erwerbssphäre (vgl. BFH-Beschluss vom 4. Juli 1990 GrS 2-3/88 , BFHE 161, 290, BStBl II 1990, 817, 823). Beruht das auslösende Ereignis allerdings in nicht nur unbedeutendem Maße auf der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen, sind die Aufwendungen gemäß § 12 Nr. 1 EStG nicht abziehbar. Ist das verlustauslösende Ereignis dagegen neutral, d.h. wird das betrieblich eingesetzte Wirtschaftsgut durch höhere Gewalt oder fremde Dritte zerstört, ist der Verlust als (ausschließlich) betrieblich veranlasst zu beurteilen (Schmidt/Heinicke, Einkommensteuergesetz, 22. Aufl., § 4 Rz. 520 Stichwort: Verlust; Söhn in K/S/M, § 4 Rz. E 758 ff.; Becker in HHR, § 4 EStG Anm. 870 f.; Crezelius in Kirchhof, Einkommensteuergesetz, 3. Aufl., § 4 Rz. 252 Stichwort: Verlust).

15 1.4.

Bei den Überschusseinkunftsarten des § 2 Abs. 3 Nr. 4 bis 7 EStG sind Veränderungen im Vermögensbereich zwar grundsätzlich steuerlich unerheblich. Werbungskosten können nach ständiger Rechtsprechung unter Beachtung des objektiven Nettoprinzips dennoch vorliegen, wenn die Gründe für den Verlust privater Wirtschaftsgüter in der Berufs- bzw. Erwerbssphäre liegen. Im Einzelnen wurden deshalb Werbungskosten anerkannt, wenn

- a) ein Arbeitsmittel verloren geht, sofern nicht ausnahmsweise das die AfA auslösende Ereignis dem privaten Bereich zuzuordnen ist (BFH-Urteil in BFHE 138, 441, BStBl II 1983, 586; Schmidt/Drenseck, a.a.O., § 9 Rz. 174, m.w.N.),
- b) der Verlust bei einem Gegenstand, der kein Arbeitsmittel ist, bei dessen Verwendung für berufliche Zwecke eintritt (BFH-Urteile vom 25. Mai 1992 VI R 171/88 , BFHE 168, 542 [BFH 25.05.1992 - VI R 171/88] , BStBl II 1993, 44; vom 30. Juni 1995 VI R 26/95 , BFHE 178, 171, BStBl II 1995, 744; vgl. auch Urteile vom 6. April 1984 VI R 103/79 , BFHE 141, 35, BStBl II 1984, 434; vom 11. Oktober 1984 VI R 48/81 , BFHE 142, 137, BStBl II 1985, 10),
- c) ein Gegenstand, der nicht beruflich genutzt wird, aus in der Berufssphäre des Arbeitnehmers liegenden Gründen entzogen wird (BFH-Urteil in BFHE 135, 479, BStBl II 1982, 442).

16 1.5.

Die Literatur folgt im Wesentlichen dieser Rechtsprechung; dies gilt insbesondere zur steuerlichen Behandlung des Verlusts von Arbeitsmitteln (z.B. v. Bornhaupt in K/S/M, § 9 Rz. B 700 Stichwort: Diebstahl Arbeitsmittel; Blümich/Thürmer, a.a.O., § 9 EStG Rz. 600 Stichwort: Vermögensverluste; Claßen in Lademann, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 9 Anm. 6 c; Frotscher, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 9 Rz. 48 und Rz. 244 Stichwort: Substanzverluste; Tipke/Lang, Steuerrecht, 17. Aufl., § 9 EStG Rz. 215, 234, 249; Schmidt/Drenseck, a.a.O., § 9 Rz.

17 1.6.

Nach diesen von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen sind Verluste von Arbeitsmitteln nur dann nicht als Werbungskosten abziehbar, wenn ausnahmsweise das die AfaA auslösende Ereignis dem privaten Bereich zuzuordnen ist. Dabei sind --auch im Rahmen der Überschusseinkünfte-- neutrale außerbetriebliche bzw. außerberufliche Ursachen keine der Privatsphäre des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Ereignisse (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFHE 138, 441, BStBl II 1983, 586). Erst und nur durch den Steuerpflichtigen privat gesetzte Ursachen können das Vorliegen von Erwerbsaufwendungen beim Verlust von Arbeitsmitteln ausschließen. Ob das Handeln eines Angehörigen einer privaten Verursachung durch den Steuerpflichtigen gleichzusetzen ist oder eine neutrale Ursache darstellt, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab (vgl. Söhn in K/S/M, § 4 Rz. E 759 f.; Becker in HHR, § 4 EStG Anm. 871). Allein die Tatsache, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen den Verlust herbeiführt, reicht nicht aus, den Verlust der privaten Sphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen (vgl. BFH-Urteile vom 25. Oktober 1989 X R 69/88, BFH/NV 1990, 553, zu Unterschlagungen des mitarbeitenden Ehemanns; vom 3. Juni 1993 VIII R 26/92, BFH/NV 1994, 366, zu Veruntreuungen des früheren Ehemanns). Etwas anderes kann dann gelten, wenn der Steuerpflichtige das Verhalten des nahen Angehörigen zumindest stillschweigend duldet. In einem solchen Fall kann dem Steuerpflichtigen das private Verhalten des Dritten zuzurechnen sein (vgl. Söhn in K/S/M, § 4 Rz. E 760).

18 1.7.

Das FA beruft sich demnach zu Unrecht auf die Entscheidung des Senats in BFHE 135, 479, BStBl II 1982, 442. Dort ergab sich der objektive Zusammenhang der Aufwendungen des Polizeibeamten (Verlust des privat genutzten PKW) mit seinem Beruf aus dem Umstand, dass der Verursacher den Schaden bewusst wegen dieser Berufstätigkeit herbeigeführt hatte. Entgegen der Ansicht des FA ergibt sich aus diesem Urteil --wie die Klägerin zutreffend hervorhebt-- jedoch nicht, dass allein auf Grund der Motive des Täters der Verlust eines Arbeitsmittels dem privaten Lebensbereich des Steuerpflichtigen zuzurechnen ist.

19 2.

Der Senat ist außer Stande, den entscheidungserheblichen Sachverhalt anhand der bisherigen Feststellungen des FG selbst zu würdigen. Das angefochtene Urteil war aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO).

20 Im Streitfall fehlen Feststellungen dazu, ob der Verlust der Violine bereits im Streitjahr als endgültig eingetreten zu beurteilen ist (zum Absetzungszeitpunkt: s. BFH-Urteile vom 1. Dezember 1992 IX R 333/87, BFHE 170, 113, BStBl II 1994, 12; vom 13. März 1998 VI R 27/97, BFHE 185, 439 [BFH 13.03.1998 - VI R 27/97], BStBl II 1998, 443). Zur Prüfung dieser Frage besteht auch deshalb Anlass, weil die Klägerin und ihr damaliger Ehemann im Streitjahr noch um die Herausgabe der Violine vor den Zivilgerichten gestritten haben und die Klägerin z.B. in ihrer eidesstattlichen Versicherung vom 21. September 1993 davon ausgegangen ist, die Violine befinde sich noch in ihrer damaligen Heimatstadt. Ebenso fehlen Feststellungen zu den von der Klägerin erwähnten Eigentumsverhältnissen. Das FG wird zudem --über die bisherigen Feststellungen und den klägerischen Vortrag hinaus-- die näheren Umstände der Entwendung der Violine durch den damaligen Ehemann zu klären haben, damit eine private, der Klägerin zuzurechnende Veranlassung mit hinreichender Sicherheit ausgeschlossen werden kann. Eine sorgfältige Prüfung der maßgeblichen Umstände erscheint schon deshalb geboten, da sich die Trennung zwischen beruflichem und privatem Aufwand bei familiären Gegebenheiten regelmäßig --wie auch hier-- als schwierig erweist. Um die Umstände des Streitfalles zu erhellen, dürfte es sich u.a. anbieten, die verschiedenen Gerichtsakten, insbesondere diejenigen des Herausgabeprozesses beizuziehen. Notfalls ist der Sachverhalt durch Parteivernehmung weiter aufzuklären.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.