

## Urteil vom 21. August 2012, VIII R 33/09

**Keine erhöhte Absetzung für außergewöhnliche technische Abnutzung für rechnerisch abgeschriebene Kraftfahrzeuge - keine Bindung an telefonische Auskunft eines Sachbearbeiters - öffentlich-rechtlicher Folgenbeseitigungsanspruch in Bezug auf eine fehlerhafte Auskunft - Rechtsweg für Schadensersatzanspruch wegen Amtspflichtverletzung - Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Richters**

BFH VIII. Senat

EStG § 7 Abs 1 S 1, EStG § 7 Abs 1 S 6, EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 7, BGB § 839, GG Art 34, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6b

vorgehend FG München, 26. Mai 2008, Az: 13 K 2693/06

### Leitsätze

1. Erleidet ein nichtselbständig tätiger Steuerpflichtiger mit seinem privaten PKW auf einer Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einen Unfall und veräußert er das Unfallfahrzeug in nicht repariertem Zustand, bemisst sich der als Werbungskosten abziehbare Betrag nach der Differenz zwischen dem rechnerisch ermittelten fiktiven Buchwert vor dem Unfall und dem Veräußerungserlös.
2. Die telefonische Auskunft einer Sachbearbeiterin löst keine Bindungswirkung gegenüber dem Steuerpflichtigen aus.

### Tatbestand

- I.
  - 1 Die Beteiligten streiten über den Abzug von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und von Unfallkosten.
  - 2 Die verheirateten Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurden im Streitjahr 1999 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger erzielte als Richter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie als Dozent, Prüfer und als wissenschaftlicher Autor Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die Klägerin erzielte als Richterin ebenfalls Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
  - 3 Die Kläger sind je zur Hälfte Miteigentümer einer Doppelhaushälfte, in der der Kläger im Streitjahr einen ca. 10 qm großen Raum (ausschließlich) für seine Tätigkeit als wissenschaftlicher Autor mit einem geltend gemachten Aufwand in Höhe von 3.294 DM nutzte. Auch die Klägerin nutzte einen ca. 11 qm großen Raum des Gebäudes als Arbeitszimmer für ihre Tätigkeit als Richterin.
  - 4 Am 25. Oktober 1999 entstand an dem damaligen (erstmal im Januar 1992 zugelassenen) Kfz des Klägers bei einem Verkehrsunfall auf der Rückfahrt vom Gericht nach Hause erheblicher Sachschaden, dessen Reparatur etwa 10.000 DM gekostet hätte.
  - 5 Der Kläger verkaufte das Kfz vier Tage später in unrepariertem Zustand für 3.500 DM, nachdem er zuvor am 27. Oktober 1999 auf seine Anfrage zur steuerlichen Behandlung von Unfallschäden von der für ihn zuständigen Sachbearbeiterin des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) die telefonische Auskunft erhalten hatte, er könne als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit den Differenzbetrag zwischen dem Zeitwert des Wagens vor dem Unfall (nach Angaben des Klägers 11.500 DM) und dem Zeitwert des Kfz nach dem Unfall geltend machen. Dies gelte auch, wenn er den Wagen nicht reparieren ließe.
  - 6 Nachdem der Kläger den Inhalt des Telefongesprächs gegenüber dem FA mit Schreiben vom 28. Oktober 1999 bestätigt hatte, teilte das FA mit Schreiben vom 3. November 1999 unter Bezugnahme auf Abschn. 42 der Lohnsteuer-Richtlinien mit, der Kläger könne für den Fall, dass er keine Reparatur durchführen ließe, lediglich eine

Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung (AfaA) geltend machen, sofern die gewöhnliche Nutzungsdauer des Kfz noch nicht abgelaufen sei.

- 7 In ihrer Einkommensteuererklärung für 1999 machten die Kläger bei den Einkünften des Klägers aus selbständiger Arbeit von den Arbeitszimmeraufwendungen (in Höhe von 3.294 DM) 2.400 DM als Betriebsausgaben sowie bei dessen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten den Wertverlust des Kfz aufgrund des Unfalls in Höhe von 8.000 DM (als Differenz zwischen dem Zeitwert des Kfz vor und nach dem Unfall) geltend.
- 8 Mit seinem Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 17. November 2000 ging das FA --erklärungsgemäß-- davon aus, dass die Arbeitszimmeraufwendungen des Klägers nur in Höhe von 2.400 DM zu berücksichtigen seien, weil das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bilde. Zudem ließ es die Unfallkosten unberücksichtigt. Die nicht reparierten Unfallschäden seien nur als AfaA zu berücksichtigen. Eine solche komme aber nicht mehr in Betracht, weil das Kfz im Unfallzeitpunkt rechnerisch bereits vollständig abgeschrieben gewesen sei.
- 9 Mit ihrem Einspruch begehrten die Kläger den Abzug der Unfallkosten als Werbungskosten sowie der den Betrag von 2.400 DM übersteigenden weiteren Arbeitszimmeraufwendungen als Betriebsausgaben. Ihre Untätigkeitsklage gegen die Nichtbescheidung des Einspruchs wies das Finanzgericht (FG) ab.
- 10 Nach Aufhebung der FG-Entscheidung und Zurückverweisung der Sache durch Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 27. April 2006 IV R 18/04 (BFH/NV 2006, 2017) wies das FA den Einspruch als unbegründet zurück.
- 11 Mit ihrer daraufhin erhobenen Klage machten die Kläger im Wesentlichen geltend, der uneingeschränkte Abzug der Arbeitszimmeraufwendungen sei geboten, weil es sich nicht um ein häusliches Arbeitszimmer im Rechtssinne, sondern um eine Betriebsstätte i.S. des § 12 Satz 1, Satz 2 Nr. 1 der Abgabenordnung handele. Folge man dem nicht, so sei § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Streitjahres 1999 (EStG) in der vorliegenden Fallkonstellation verfassungswidrig. Zum einen verstoße die Norm wegen der Vielzahl unbestimmter Rechtsbegriffe gegen den Grundsatz der Normenbestimmtheit und Normenklarheit. Des Weiteren sei sie mit dem objektiven Nettoprinzip unvereinbar.
- 12 Die Kosten nach dem Kfz-Unfall in Höhe von 8.000 DM seien als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar. Der durch den Unfall eingetretene Wertverlust sei zumindest aufgrund der verbindlichen Auskunft des FA als Werbungskosten anzuerkennen. Verneine man die Bindung des FA an die Auskunft, müssten die Unfallkosten zumindest aufgrund des allgemeinen Folgenbeseitigungsanspruchs als Werbungskosten anerkannt werden.
- 13 Das FG wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 1747 veröffentlichten Urteil als unbegründet ab.
- 14 Mit ihrer Revision rügen die Kläger aus den bereits im Einspruchsverfahren vorgetragenen Gründen Verletzung materiellen Rechts.
- 15 Die Kläger beantragen, das Urteil des FG München vom 27. Mai 2008 13 K 2693/06 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 1999 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 18. April 2007 dahin zu ändern, dass bei der Ermittlung der Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten in Höhe von 8.000 DM und bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus selbständiger Arbeit weitere Betriebsausgaben in Höhe von 894 DM abgezogen werden und die Einkommensteuer entsprechend herabgesetzt wird.
- 16 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 17 Die Revision ist unbegründet und gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Zu Recht hat das FG entschieden, dass die Kläger weder wegen der geltend gemachten Kfz-Unfallkosten noch wegen der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer Anspruch auf eine Minderung der Einkommensteuer im Streitjahr haben.

- 18** 1. Bei der Ermittlung der Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit ist der Wertverlust seines PKW in Höhe der Differenz zwischen den Zeitwerten vor und nach dem Unfall (nach Darstellung der Kläger 8.000 DM) nicht als Werbungskosten abzuziehen.
- 19** a) Erleidet ein nichtselbständig tätiger Steuerpflichtiger mit seinem privaten PKW auf einer Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einen Unfall, so kann er den dadurch entstandenen Schaden zwar als --durch die Einkünfteerzielung aus nichtselbständiger Arbeit veranlassten-- Fahrtaufwand nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG abziehen (BFH-Urteil vom 28. Oktober 1994 VI R 54/94, BFH/NV 1995, 668, m.w.N.). Dieser Abzug ist aber --wenn das Fahrzeug wie hier nach dem Unfall unrepariert veräußert wird-- entgegen der Auffassung der Kläger nicht mit der Differenz zwischen den Wiederbeschaffungswerten für den PKW vor und nach dem Unfall zu bemessen, sondern mit der Differenz zwischen dem rechnerischen Buchwert vor dem Unfall (Anschaffungskosten abzüglich fiktiver Absetzung für Abnutzung --AfA--) und dem Veräußerungserlös.
- 20** aa) Dies folgt aus der Regelung in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG zur Abziehbarkeit von "Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung und erhöhte Absetzungen" als Werbungskosten.
- 21** Die Vorschrift nimmt damit zum einen für die AfA auf § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG Bezug; danach ist bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung zur Einkünfteerzielung sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr --wie bei Kraftfahrzeugen-- erstreckt, jeweils für ein Jahr (nur) der Teil der Anschaffungs- und Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt.
- 22** Zum anderen nimmt sie durch ihren Verweis auf "erhöhte Absetzungen" auf die Regelung in § 7 Abs. 1 Satz 6 EStG (heute § 7 Abs. 1 Satz 7 EStG) zur Zulässigkeit einer AfA Bezug.
- 23** Diese AfA ist aufgrund des systematischen Zusammenhangs mit der AfA-Regelung in Satz 1 der Vorschrift nach dem Wert zu bestimmen, um den der im Jahr des Schadenseintritts vorhandene Restbuchwert des geschädigten Wirtschaftsguts durch das schädigende Ereignis gemindert wird (Nolde in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, § 7 EStG Rz 259, m.w.N.). Für ein bereits nach § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG abgeschriebenes Kfz --wie das im Streitfall betroffene Fahrzeug-- kommt danach eine AfA nicht mehr in Betracht (Blümich/Brandis, § 7 EStG Rz 399).
- 24** Dementsprechend ist die Höhe des steuerlich absetzbaren Unfallschadens auch im Streitfall, in dem es um ein Kfz des Privatvermögens geht, nach Maßgabe des § 7 Abs. 1 Satz 6 (heute Satz 7) EStG mit der Differenz zwischen dem rechnerisch ermittelten fiktiven Buchwert vor dem Unfall (Anschaffungskosten abzüglich fiktiver AfA) und dem Wert des Fahrzeugs nach dem Unfall zu bemessen (BFH-Beschluss vom 9. Januar 2002 VI B 222/01, juris, unter Bezugnahme auf das BFH-Urteil vom 24. November 1994 IV R 25/94, BFHE 176, 379, BStBl II 1995, 318; HHR/Nolde, § 7 EStG Rz 259).
- 25** Die frühere --von den Klägern in Bezug genommene-- Rechtsprechung des BFH, wonach die Differenz zwischen Zeitwert vor und nach dem Unfall als Werbungskosten abgezogen werden konnte (BFH-Urteile vom 9. November 1979 VI R 156/77, BFHE 129, 143, BStBl II 1980, 71, und vom 19. März 1982 VI R 25/80, BFHE 135, 479, BStBl II 1982, 442) ist mithin durch neuere Rechtsprechung auch im Bereich der Überschusseinkünfte überholt (vgl. BFH-Urteil vom 30. Juni 1995 VI R 26/95, BFHE 178, 171, BStBl II 1995, 744, m.w.N.).
- 26** b) Eine von dieser Rechtsprechung abweichende Bemessung des erlittenen Schadens nach Maßgabe der früheren Rechtsprechung können die Kläger weder aufgrund einer unzutreffenden telefonischen Auskunft der Sachbearbeiterin des FA noch aufgrund eines Folgenbeseitigungsanspruchs geltend machen.
- 27** aa) Für eine Bindung des FA an die telefonische Auskunft seiner Sachbearbeiterin fehlt es hier schon an der nach ständiger Rechtsprechung erforderlichen Erteilung der Auskunft durch den zuständigen Sachgebietsleiter oder Vorsteher des Finanzamts (BFH-Urteile vom 13. Dezember 1989 X R 208/87, BFHE 159, 114, BStBl II 1990, 274; vom 27. Oktober 1989 III R 38/88, BFH/NV 1990, 369; vom 14. Juli 1992 IX R 116/88, BFH/NV 1993, 99). Die Zuständigkeit des handelnden Bediensteten oder der handelnden Behörden hat der BFH als Voraussetzung für die Bindungswirkung von Auskünften oder Zusagen auch in jüngerer Zeit unverändert für notwendig erachtet (vgl. BFH-Urteil vom 24. Juni 1997 VIII R 74/94, BFH/NV 1997, 843; BFH-Beschluss vom 11. Februar 2011 V B 83/09, BFH/NV 2011, 963).
- 28** bb) Entgegen ihrer in der mündlichen Verhandlung nochmals bekräftigten Auffassung können die Kläger den Abzug der Unfallkosten auch nicht auf einen öffentlich-rechtlichen Folgenbeseitigungsanspruch stützen.

- 29** Ein solcher Folgenbeseitigungsanspruch entsteht, wenn durch hoheitlichen Eingriff in ein subjektives Recht ein noch andauernder rechtswidriger Zustand geschaffen worden ist; er ist auf die Wiederherstellung des ursprünglichen rechtmäßigen Zustands gerichtet (BFH-Beschluss vom 27. Februar 2007 III B 158/06, BFH/NV 2007, 1090; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 23. Mai 1989 7 C 2/87, BVerwGE 82, 76; vom 26. August 1993 4 C 24/91, BVerwGE 94, 100; vom 15. Juni 2011 9 C 4/10, BFH/NV 2011, 2223).
- 30** Aufgrund dieser Beschränkung auf die Wiederherstellung des ursprünglichen Zustands kann der öffentlich-rechtliche Folgenbeseitigungsanspruch in Bezug auf eine --wie hier behauptet-- fehlerhafte Auskunft allenfalls auf die Wiederherstellung des vor der falschen Auskunft bestehenden Zustands gerichtet sein (BFH-Beschluss in BFH/NV 2007, 1090; zur Unanwendbarkeit des Folgenbeseitigungsanspruchs auf nur mittelbare Folgen FG Hamburg, Urteil vom 17. August 2004 III 369/02, juris; FG München, Urteil vom 27. April 2006 5 K 4680/03, juris).
- 31** Dieser Zustand wäre die Stellung des Klägers als Eigentümer eines nach dem Unfall unreparierten Kfz mit der Gelegenheit zur Durchführung der notwendigen Reparaturen. Dieser Zustand ist indessen nach Weiterveräußerung des Kfz an Dritte nicht mehr wiederherstellbar, so dass der Folgenbeseitigungsanspruch schon aus diesem Grund nicht in Betracht kommt.
- 32** Einen darüber hinausgehenden "finanzrechtlichen Herstellungsanspruch" wie im Sozialrecht gibt es im Steuerrecht nicht (BFH-Urteil vom 24. Februar 2010 III R 82/07, BFH/NV 2010, 1495, unter Bezugnahme auf den BFH-Beschluss vom 31. Januar 2007 III B 167/06, BFH/NV 2007, 865, m.w.N.; vgl. auch BFH-Urteil vom 1. Juli 2008 VII R 37/07, BFH/NV 2008, 2062, unter II.5.).
- 33** cc) In Betracht käme deshalb allenfalls ein Schadensersatzanspruch wegen einer vermeintlichen Amtspflichtverletzung (Art. 34 des Grundgesetzes i.V.m. § 839 des Bürgerlichen Gesetzbuchs). Ein solcher Anspruch wäre jedoch vor den Zivilgerichten, nicht aber vor den Finanzgerichten geltend zu machen (BFH-Beschlüsse vom 8. April 1987 VII B 142/86, BFH/NV 1988, 94, m.w.N.; in BFH/NV 2007, 1090; BFH-Urteile in BFH/NV 2008, 2062; in BFH/NV 2010, 1495).
- 34** 2. Die Arbeitszimmeraufwendungen des Klägers sind nicht über den vom FA berücksichtigten Betrag von 2.400 DM hinaus abziehbar.
- 35** a) Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG ist der Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung ausgeschlossen. Dies gilt nicht, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 v.H. der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesen Fällen wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 2.400 DM begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nur dann nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.
- 36** b) Zu Recht hat das FG die Auffassung des FA bestätigt, dass nach diesen Regelungen ein Abzug von Aufwendungen über den Betrag von 2.400 DM hinaus nicht in Betracht kommt.
- 37** aa) § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG ist nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 7. Dezember 1999 2 BvR 301/98 (BStBl II 2000, 162), auf das wegen der weiteren Einzelheiten verwiesen wird, verfassungsgemäß und verstößt insbesondere nicht gegen das objektive Nettoprinzip. An dieser Auffassung hat das BVerfG auch in seiner Entscheidung zur Neufassung der Vorschrift durch das Steueränderungsgesetz 2007 festgehalten; es hat lediglich die durch dieses Gesetz angeordnete Beschränkung des Kostenabzugs auf solche Arbeitszimmer beanstandet, die Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung sind (BVerfG-Beschluss vom 6. Juli 2010 2 BvL 13/09, BFH/NV 2010, 1767).
- 38** bb) Die Voraussetzungen für einen unbeschränkten Abzug der Arbeitszimmeraufwendungen beider Kläger liegen ersichtlich nicht vor, weil nicht das Arbeitszimmer, sondern jeweils das Gericht, an dem die Kläger als Richter tätig sind, den Mittelpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit bildet (vgl. BFH-Urteil vom 8. Dezember 2011 VI R 13/11, BFHE 236, 92, BStBl II 2012, 236, m.w.N.) Das häusliche --bürotypisch ausgestattete-- Arbeitszimmer des Klägers war ersichtlich auch nicht als Betriebsstätte einer selbständig ausgeübten Dozenten-, Prüfer- und Schriftstellertätigkeit anzusehen (vgl. BFH-Urteil vom 9. August 2011 VIII R 4/09, BFH/NV 2012, 200; BFH-Beschluss vom 4. Januar 2012 VIII B 186/10, BFH/NV 2012, 574, jeweils m.w.N.).
- 39** cc) Im Übrigen hat das FG zu Recht darauf hingewiesen, dass das FA dem Kläger zu Unrecht für mehrere seiner freiberuflichen Tätigkeiten den Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG gewährt hat, obwohl ihm dieser für das Streitjahr

lediglich einmal in Höhe von 2.400 DM zusteht (vgl. BFH-Urteil vom 15. Februar 1990 IV R 87/89, BFHE 160, 307, BStBl II 1990, 686). Infolgedessen müsste selbst dann, wenn der Kläger entgegen der dargestellten Rechtslage Anspruch auf Abzug weiterer Arbeitszimmeraufwendungen in Höhe von 894 DM hätte, im Wege der Saldierung die Doppelberücksichtigung des Freibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG gegengerechnet werden.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)