

Urteil vom 19. Dezember 2019, VI R 8/18

Krankheitskosten bei einem Wegeunfall zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

ECLI:DE:BFH:2019:U.191219.VIR8.18.0

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4 S 2, EStG § 9 Abs 2 S 1, EStG VZ 2014

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 18. Januar 2018, Az: 5 K 500/17

Leitsätze

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden, die durch einen Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten sind, können gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG als Werbungskosten abgezogen werden. Sie werden von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale nicht erfasst. Diese erstreckt sich nur auf fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen .

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 19.01.2018 - 5 K 500/17 aufgehoben.

Die Einkommensteuer wird unter Änderung des Einkommensteuerbescheids des Beklagten vom 20.04.2017 auf den Betrag festgesetzt, der sich bei Anerkennung weiterer Werbungskosten in Höhe von 2.402 € bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit ergibt.

Die Berechnung der Steuer wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die für das Streitjahr (2014) zur Einkommensteuer zusammen veranlagt wurden.
- 2** Die Klägerin erlitt am 28.02.2013 auf dem Weg von ihrer regelmäßigen Arbeitsstätte (bis Veranlagungszeitraum 2013, ab Veranlagungszeitraum 2014 erste Tätigkeitsstätte; im Folgenden: erste Tätigkeitsstätte) zu ihrer Wohnung einen Autounfall. Hierdurch kam es u.a. zu schweren Verletzungen an Gesicht und Nase. Wenige Tage nach dem Unfall erfolgte eine Nasenbeinreposition.
- 3** Ende März 2014 wurde bei einer klinischen Untersuchung der Klägerin sodann u.a. ein asymmetrisches, verbreitertes Nasenbein, ein sehr unebener knöcherner Nasenrücken und eine Absenkung des knorpeligen Nasenkomplexes diagnostiziert.
- 4** Die Klägerin unterzog sich daraufhin einer Nasenoperation, die mit einem stationären Aufenthalt in den ... (Krankenhaus) vom 19.05. bis zum 25.05.2014 verbunden war. Die zuständige Berufsgenossenschaft übernahm als Träger der gesetzlichen Unfallversicherung die Kosten für die Operation nach den für den Sozialversicherungsträger geltenden Sätzen entsprechend der Fallpauschale. Die darüber hinausgehenden Kosten für die Nasenoperation zahlte die Klägerin selbst.
- 5** Diese Aufwendungen des Wegeunfalls machte sie neben weiteren Behandlungs- und damit in Zusammenhang

stehenden Fahrtkosten (insgesamt 2.402 €) als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend.

- 6 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erkannte die Werbungskosten auch im Einspruchsverfahren nicht an.
- 7 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 1444 veröffentlichten Gründen ab.
- 8 Mit der Revision rügen die Kläger Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Sie beantragen, das Urteil des FG aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2014 vom 20.04.2017 dahin zu ändern, dass die Einkommensteuer unter Anerkennung weiterer Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 2.402 € herabgesetzt wird.
- 10 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision der Kläger ist begründet; sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Unrecht entschieden, dass die Klägerin die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehen kann.
- 12 1. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs liegen Werbungskosten vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den steuerpflichtigen Einnahmen ein Veranlassungszusammenhang besteht (z.B. Senatsurteile vom 16.01.2019 - VI R 24/16, BFHE 263, 449, BStBl II 2019, 376, Rz 8, und vom 20.01.2016 - VI R 24/15, BFHE 253, 326, BStBl II 2016, 744, Rz 8).
- 13 Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung sind Werbungskosten auch Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 4 EStG. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist nach Satz 2 der Vorschrift für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 € anzusetzen, höchstens jedoch 4.500 € im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4.500 € ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.
- 14 Gemäß § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG sind durch die Entfernungspauschalen sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte veranlasst sind.
- 15 a) Nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats fallen auch außergewöhnliche Kosten für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte (erste Tätigkeitsstätte) unabhängig von ihrer Höhe unter die Abgeltungswirkung des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG (Senatsurteil vom 20.03.2014 - VI R 29/13, BFHE 245, 196, BStBl II 2014, 849).
- 16 An dieser Rechtsprechung, die der überwiegend im Schrifttum vertretenen Auffassung entspricht (z.B. Blümich/Thürmer, § 9 EStG Rz 520; Köhler in Bordewin/Brandt, § 9 EStG Rz 971; Bergkemper in Herrmann/Heuer/Raupach, § 9 EStG Rz 539; Oertel in Kirchhof, EStG, 18. Aufl., § 9 Rz 73; Zimmer in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 9 Rz 901; Kettler, Deutsche Steuer-Zeitung 2002, 676), hält der Senat auch unter Berücksichtigung der von den Klägern vorgetragene Einwände nach nochmaliger Prüfung fest. Sie gilt auch für die im Streitfall zu beurteilende Fassung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, Abs. 2 Satz 1 EStG.
- 17 b) Die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschalen erstreckt sich im Grundsatz auch auf Unfallkosten, soweit es

sich um Aufwendungen des Arbeitnehmers für "die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte", also um echte Wege- bzw. Fahrtkosten handelt.

- 18** aa) Dies ergibt sich sowohl aus dem Gesetzeswortlaut, der in § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschalen auf "sämtliche Aufwendungen" erstreckt (Senatsurteil in BFHE 245, 196, BStBl II 2014, 849, Rz 13), als auch aus der Systematik des Gesetzes, das in § 9 Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG zwei --im Streitfall nicht einschlägige-- abschließende Ausnahmen regelt (Senatsurteil in BFHE 245, 196, BStBl II 2014, 849, Rz 14). Hierfür sprechen darüber hinaus Sinn und Zweck der Vorschrift. Die Einführung der verkehrsmittelunabhängigen Entfernungspauschalen zum Veranlagungszeitraum 2001 diene neben umwelt- und verkehrspolitischen Erwägungen auch dem jeder Typisierung innewohnenden Gedanken der Steuervereinfachung. So sollten durch die Abgeltung "sämtlicher Aufwendungen" insbesondere Rechtsstreitigkeiten zwischen den Steuerpflichtigen und dem Finanzamt über die Berücksichtigung besonderer Kosten, z.B. für Abholfahrten und außergewöhnlicher Kosten (z.B. Unfallkosten) vermieden werden (BTDrucks 14/4242, S. 6; BTDrucks 14/4435, S. 9).
- 19** bb) Entgegen der Auffassung der Kläger ergibt sich aus der historischen Auslegung nichts anderes. Der Finanzausschuss des Bundestages hatte in seiner Beschlussempfehlung vom 15.11.2000 (BTDrucks 14/4631) zwar vorgeschlagen, den in den ursprünglichen Gesetzentwürfen zu § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG vorgesehenen Halbsatz, nach dem auch die Aufwendungen infolge eines Verkehrsunfalls durch die Entfernungspauschale abgegolten seien, zu streichen. Hierdurch sollte eine Schlechterstellung von PKW-Nutzern gegenüber der ursprünglich in den Gesetzentwürfen vorgesehenen Regelung vermieden werden (BTDrucks 14/4631, S. 4 und S. 11).
- 20** Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass Unfallkosten generell zusätzlich zur Entfernungspauschale in Abzug gebracht werden können. Denn § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG enthält auch in der vom Finanzausschuss vorgeschlagenen und später Gesetz gewordenen Fassung die Regelung, dass durch die Entfernungspauschalen "sämtliche Aufwendungen abgegolten" sind. Der Wille des Finanzausschusses, Schlechterstellungen von PKW-Nutzern zu vermeiden, kann über den klaren Wortlaut des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG nicht hinweghelfen. Denn er hat im Gesetz selbst keinen Ausdruck gefunden (s.a. Senatsurteil in BFHE 245, 196, BStBl II 2014, 849, Rz 17).
- 21** cc) Aus denselben Gründen kann auch der Hinweis der Kläger auf die Begründung des Entwurfs eines Gesetzes zur Fortführung der Gesetzeslage bei der Entfernungspauschale (BTDrucks 16/12099) kein anderes Ergebnis rechtfertigen. Zwar wird in der Begründung des Gesetzentwurfs unter Hinweis auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 11.12.2001 (BStBl I 2001, 994, Tz. 3) und die BTDrucks 14/4631 die Auffassung vertreten, dass Unfallkosten "als außergewöhnliche Aufwendungen wieder neben der Entfernungspauschale zu berücksichtigen" seien (BTDrucks 16/12099, S. 8). Ein entsprechender Wille der Verfasser des Gesetzentwurfs hat im Gesetzestext aber wiederum keinen Niederschlag gefunden.
- 22** c) Die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschalen gemäß § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG erstreckt sich jedoch nur auf "Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte" i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Sätze 1 und 2 EStG sowie für Familienheimfahrten i.S. von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Sätze 5 und 6 EStG, also auf die fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen. Andere Aufwendungen, insbesondere Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden, die durch einen Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten sind, werden von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale dagegen nicht erfasst. In Bezug auf diese Aufwendungen teilt der erkennende Senat daher die Auffassung der Finanzverwaltung, die --entgegen der Vorgehensweise des FA im Streitfall-- den Abzug von Aufwendungen in Zusammenhang mit Unfallschäden zusätzlich zur Entfernungspauschale gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG zum Werbungskostenabzug zulässt (BMF-Schreiben in BStBl I 2001, 994, Tz. 3, und vom 31.10.2013, BStBl I 2013, 1376, Tz. 4, sowie Amtliches Lohnsteuer-Handbuch 2014, H 9.10 "Unfallschäden").
- 23** aa) Die Entfernungspauschale gilt --soweit es hier von Bedeutung ist-- die Aufwendungen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG ab. Dies sind die "Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte". Auf diese Regelung nimmt der Gesetzgeber auch in § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG durch die Verwendung des Wortes "Entfernungspauschalen" Bezug. Die Abgeltungswirkung dieser Vorschrift kann sich daher auch nur auf solche Aufwendungen beziehen, die begrifflich zu den "Aufwendungen ... für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte" gehören. Für solche Aufwendungen ordnet § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG die oben bereits beschriebene umfassende Abgeltungswirkung an. Aufwendungen, die nicht die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte betreffen und die folglich nicht unter die Entfernungspauschale fallen, werden hingegen nicht von der Abgeltungswirkung des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG erfasst.

- 24** bb) Bei den Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte handelt es sich um sog. berufliche Mobilitätskosten (s. Senatsbeschluss vom 15.11.2016 - VI R 4/15, BFHE 256, 86, BStBl II 2017, 228, Rz 14, m.w.N.). Dies zeigt sich auch in der wegstreckenbezogenen Bemessung der Entfernungspauschale, die sich gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 4 EStG in der Regel nach der kürzesten Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte richtet. Die Entfernungspauschale will die Fahrt- bzw. Wegekosten zur Überwindung der Distanz zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte als regelmäßig notwendige Bedingung beruflicher Tätigkeit erfassen (s. Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 09.12.2008 - 2 BvL 1/07 u.a., BVerfGE 122, 210, Rz 73). Dies belegt auch die Begründung des Gesetzentwurfs zur Einführung der Entfernungspauschale (BTDrucks 14/4242, S. 5). Hiernach wurde die Entfernungspauschale insbesondere aus verkehrspolitischen Gründen eingeführt. Die Anhebung der Entfernungspauschale wurde mit den zusätzlichen Belastungen der Kraftfahrzeugbenutzer durch erhöhte Treibstoffkosten begründet. An dieser Grundhaltung des Gesetzgebers hat sich bis heute nichts Wesentliches geändert, wie insbesondere die von 2021 bis 2026 befristete Anhebung der Entfernungspauschale durch das Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht zeigt. Hierdurch sollen Steuerpflichtige, die einen besonders langen Arbeitsweg haben, entlastet werden, um so pauschalierend die sich durch die CO₂-Bepreisung ergebende Erhöhung der Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte teilweise auszugleichen (BTDrucks 19/14338, S. 24).
- 25** cc) Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden stellen demgegenüber keine beruflichen Mobilitätskosten dar. Es handelt sich nicht um Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Dies gilt auch dann, wenn die körperliche Beeinträchtigung, zu deren Beseitigung oder Linderung die betreffenden Aufwendungen getätigt werden, auf einer beruflich veranlassten Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten ist. Denn Aufwendungen zur Beseitigung oder Linderung von Körperschäden sind weder fahrzeug- noch wegstreckenbezogen.
- 26** 2. Nach diesen Maßstäben hat das FG zu Unrecht entschieden, dass die Klägerin die geltend gemachten Aufwendungen nicht neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen kann.
- 27** Nach den bindenden Feststellungen der Vorinstanz (§ 118 Abs. 2 FGO) beruhen die fraglichen Aufwendungen auf einem Verkehrsunfall, den die Klägerin auf dem Weg von ihrer ersten Tätigkeitsstätte in ihrer Wohnung erlitt.
- 28** Kosten eines Verkehrsunfalls können gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sich der Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt ereignet hat (Senatsurteil vom 25.03.1988 - VI R 207/84, BFHE 153, 337, BStBl II 1988, 706; Schmidt/Krüger, EStG, 38. Aufl., § 19 Rz 110 "Unfallkosten", m.w.N.). Fahrten des Arbeitnehmers von der Wohnung zu seiner ersten Tätigkeitsstätte und zurück sind beruflich veranlasst (Senatsbeschluss vom 10.01.2008 - VI R 17/07, BFHE 219, 358, BStBl II 2008, 234, unter B.VI.1.c bb, m.w.N., zur regelmäßigen Arbeitsstätte).
- 29** Hiernach handelt es sich bei den fraglichen Aufwendungen der Klägerin, deren Höhe zwischen den Beteiligten nicht im Streit steht, um Werbungskosten. Denn die Klägerin erlitt die Verletzungen, deren Folgen sie durch die geltend gemachten Aufwendungen beseitigen lassen wollte, auf dem Weg zwischen ihrer ersten Tätigkeitsstätte und ihrer Wohnung, den sie beruflich veranlasst zurücklegte.
- 30** Die fraglichen Aufwendungen sind nicht gemäß § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG durch die Entfernungspauschale abgegolten. Denn es handelte sich nicht um Aufwendungen der Klägerin für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i.S. von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG, sondern um Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG.
- 31** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de