

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Juni 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 19. Juni 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer machte im Rahmen seiner Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2017 unter anderem sonstige Werbungskosten im Betrag 5.900,00 Euro steuerlich geltend. Aus den der belangten Behörde ergänzend vorgelegten Unterlagen ging hervor, dass es sich dabei um Reparaturaufwendungen aufgrund eines Verkehrsunfalles auf dem Weg zur Arbeitsstätte handelte.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 19.6.2018 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 wurden die beantragten sonstigen Werbungskosten nicht anerkannt. Dies mit der Begründung, der Unfall sei nicht auf dem direkten Weg zur Arbeitsstätte passiert.

Mit am 28.6.2018 bei der belangten Behörde eingelangtem Schreiben vom 27.6.2018 erhob der Beschwerdeführer gegen den oa Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde und führte dazu begründend im Wesentlichen aus, der direkte Weg zur Arbeitsstätte sei nicht gewählt worden, da der Beschwerdeführer mit einem Arbeitskollegen eine Fahrgemeinschaft gebildet habe. Der Unfall habe sich kurz vor Zustieg des Arbeitskollegen ereignet. Nach Ansicht des Beschwerdeführers liege eine beruflich bedingte Fahrt vor und begründete der Beschwerdeführer diese Ansicht mit einem Verweis auf die im Anwendungsbereich des ASVG

geltenden Grundsätze, denen zufolge im Falle einer Fahrgemeinschaft Versicherungsschutz für alle Mitglieder der Fahrgemeinschaft bestehe, auch wenn ein Umweg notwendig sei, um die einzelnen Teilnehmer der Fahrgemeinschaft von zu Hause abzuholen/hinzubringen (Verweis auf OGH, 24.2.2009, 10 ObS 15/09t).

Mit Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde vom 15.11.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass für die Beurteilung, ob Werbungskosten vorliegen oder nicht, nur die direkte Wegstrecke zur oder von der Arbeitsstelle maßgeblich sei. Werden durch Fahrgemeinschaften bedingte abweichende Wegstrecken gewählt, könne dies – auch wenn dies im ASVG anders geregelt sei – nicht berücksichtigt werden. Auch beim Pendlerpauschale könne nur die persönliche Wegstrecke herangezogen werden und nicht die durch Fahrgemeinschaften verursachten Wegstrecken.

Mit Schreiben vom 21.11.2018, bei der belangten Behörde eingelangt am 22.11.2018, brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag ein und beantragte darin unter Wiedergabe der bereits im Rahmen der Beschwerde erfolgten Ausführungen sowie mit Verweis auf die Verwaltungspraxis in der Bundesrepublik Deutschland, welche aus Billigkeitsgründen auf einem durch eine Fahrgemeinschaft bedingten Umweg entstehende Unfallkosten als Werbungskosten berücksichtige, dem Beschwerdevorbringen Rechnung zu tragen.

Am 3.1.2019 erfolgte durch die belangte Behörde die Vorlage der gegenständlichen Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 22.10.2020 wurde der Beschwerdeführer dazu aufgefordert, ergänzende Ausführungen zum Sachverhalt und weitere Beweismittel (insbesondere betreffend die Modalitäten der Fahrgemeinschaft, den Unfallhergang und die durch den Unfall entstandenen Kosten) vorzulegen. Dem kam der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 30.10.2020 nach.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 3.11.2020 wurden die vom Beschwerdeführer übermittelten Ausführungen und Beweismittel der belangten Behörde übermittelt, woraufhin diese mit Stellungnahme vom 4.11.2020 ua ausführte, dass sich der von der belangten Behörde bereits festgestellte Sachverhalt durch die zusätzlichen Ausführungen des Beschwerdeführers und die zusätzlich vorgelegten Unterlagen nicht verändert habe. Entscheidungsrelevant sei nur, dass sich der Verkehrsunfall nicht auf dem direkten Weg zwischen Wohnort und Arbeitsort ereignet habe, sondern auf jener Teilstrecke, welche aus privaten Gründen (der Abholung eines Arbeitskollegen), befahren wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr 2017 nichtselbständig tätig. Seine Arbeitsstätte lag an der Adresse ***Arbeitsstätte-Adr***. Seinen Wohnsitz hatte der Beschwerdeführer an der Adresse ***Bf1-Adr***.

Der Beschwerdeführer benutzte für seine Fahrten von und zur Arbeitsstätte einen eigenen PKW. Bei einer Fahrt zur Arbeitsstätte am 8. Februar 2017 verließ der Beschwerdeführer die direkte Fahrtroute zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte, um einen Arbeitskollegen von dessen Wohnsitz an der Adresse ***Arbeitskollege-Adr***, abzuholen und zur gemeinsamen Arbeitsstätte mitzunehmen.

Zu diesem Zweck musste der Beschwerdeführer eine Abzweigung von der direkten Fahrtstrecke zur Arbeitsstätte befahren und ergab sich hierdurch für den Beschwerdeführer ein Umweg. Ein Entgelt für die Mitnahme erhielt er nicht. Der Beschwerdeführer und sein Arbeitskollege haben sich aufgrund des gleichen Fahrwegs zur Arbeitsstätte gegenseitig im jeweils eigenen PKW mitgenommen und sich dabei in regelmäßigen Abständen abgewechselt. Eine diesbezügliche verbindliche Vereinbarung bestand nicht.

Auf der Umwegstrecke erlitt der Beschwerdeführer am 8. Februar 2017 einen Verkehrsunfall, der ihm Reparaturkosten verursachte, die im Betrag von 5.900,- Euro nicht von der Versicherung ersetzt wurden. Der PKW des Beschwerdeführers war unmittelbar vor der Wohnstätte seines Arbeitskollegen aufgrund winterlicher Fahrbahnverhältnisse ins Rutschen geraten und kollidierte dieser infolge dessen mit einer Hausmauer.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig bzw ergeben sich diese aus den glaubwürdigen, nicht der Aktenlage widersprechenden und auch von der belangten Behörde nicht widersprochenen Ausführungen des Beschwerdeführers.

Vor diesem Hintergrund können die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß [§ 167 Abs 2 BAO](#) als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß [§ 16 Abs 1 erster Satz EStG 1988](#) sind Werbungskosten „die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.“

Gemäß [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988](#) gehören zu den Werbungskosten unter anderem auch „Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

...“

Gemäß [§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem „Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen“, nicht abgezogen werden.

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem auf einer beruflich veranlassten Fahrt erlittenen Verkehrsunfall können der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zufolge unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten darstellen (vgl. zB VwGH 24.3.2015, [2012/15/0074](#); VwGH 26.2.2013, [2010/15/0148](#); VwGH 19.12.2012, [2009/13/0015](#), mwN).

Auch Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind beruflich veranlasst – dies auch dann, wenn als Folge der Pauschalierung gemäß [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988](#) die tatsächlichen Aufwendungen nicht abziehbar sind, da dies nichts daran ändert, dass die Fahrt zur Arbeitsstätte nicht zur Privatsphäre des Arbeitnehmers gehört (vgl. VwGH 28.10.2008, [2006/15/0145](#)).

Aufwendungen wegen eines auf einer solchen Fahrt erlittenen Verkehrsunfalls können somit grundsätzlich zu Werbungskosten führen. Dies auch neben den Pauschbeträgen nach [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988](#), weil die dort statuierte Abgeltungswirkung nur die typischerweise für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallenden Kosten betrifft (vgl. VwGH 24.3.2015, [2012/15/0074](#); VwGH 19.12.2012, [2009/13/0015](#)). Bei den nicht von diesem Abgeltungsregime erfassten Kosten bleibt es hingegen bei der allgemeinen Regel des Werbungskostenabzuges nach [§ 16 Abs 1 EStG 1988](#), sodass für die steuerliche Berücksichtigung von Unfallkosten nicht auf die in [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988](#) genannten Tatbestandsvoraussetzungen abzustellen ist.

Insbesondere kommt es somit etwa nicht auf die Frage der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels an (vgl VwGH 19.12.2012, [2009/13/0015](#)).

Vor diesem Hintergrund ist im vorliegenden Beschwerdefall zu prüfen, ob es sich bei den dem Beschwerdeführer erwachsenen Unfallkosten nach der Maßgabe der allgemeinen Definition der Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs 1 erster Satz EStG 1988](#) um Ausgaben „zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“ handelt.

Werbungskosten in diesem Sinne sind nach der herrschenden Lehre und der (jüngeren) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Wertabgänge (von Geld oder geldwerten Gütern), die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind („kausaler“ Werbungskostenbegriff; vgl zB VwGH 29.7.2014, [2010/13/0126](#); Zorn/Stanek in Doralt et al [Hrsg], EStG²⁰ § 16 Rz 3 f mwN). Werbungskosten liegen demnach vor, wenn ein (wirtschaftlicher) Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle vorliegt (vgl Zorn/Stanek in Doralt et al [Hrsg], EStG²⁰ § 16 Rz 1 und die dort angeführten Nachweise der Rsp des VwGH).

Entscheidend ist dabei, dass ein Veranlassungszusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen besteht. Besorgt zB ein Arbeitnehmer Arbeitsmittel für seinen Arbeitskollegen und überlässt er sie ihm unentgeltlich, dann besteht kein Zusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit (vgl Zorn/Stanek in Doralt et al [Hrsg], EStG²⁰ § 16 Rz 7). Aus der Sicht des beschenkten Arbeitskollegen liegt diesfalls ein sogenannter (steuerlich nicht abzugsfähiger) „Drittaufwand“ vor (vgl dazu zuletzt VwGH 31.1.2019, [Ro 2017/15/0037](#), RdW 2019, 267 mit Anmerkung Zorn).

Im vorliegenden Beschwerdefall war der Umweg, auf dem sich am 8. Februar 2017 der Verkehrsunfall ereignete, objektiv nicht durch die Fahrt des Beschwerdeführers zur Arbeitsstätte, sondern durch die des Arbeitskollegen zur selben Arbeitsstätte veranlasst. Der vom Beschwerdeführer zurückgelegte Umweg stand deshalb nicht in einem objektiven Veranlassungszusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers, sondern mit der seines Arbeitskollegen (vgl auch BFH 14.11.1986, [VI R 79/83](#)).

Der Beschwerdeführer handelte dabei aus reiner Gefälligkeit gegenüber seinem Arbeitskollegen. Soweit diesem Vorgehen auch die Absicht zugrunde lag, durch die wechselseitige Mitnahme ebenso die eigenen Fahrtkosten möglichst gering zu halten, steht dieser Umstand der Annahme von Gefälligkeitsabreden nicht entgegen. Denn eine Gefälligkeit bleibt auch dann eine Gefälligkeit, wenn sie auf Gegenseitigkeit beruht und ihr wirtschaftliche Überlegungen zugrunde liegen (vgl BFH 24.1.1975, [VI R 147/72](#)). Solche Gefälligkeiten und die hieraus entstehenden Aufwendungen sind nach der Maßgabe des [§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988](#) auch dann dem Bereich der allgemeinen Lebensführung zuzurechnen, wenn hierdurch das Arbeitsverhältnis berührt wird (vgl auch BFH 14.11.1986, [VI R 79/83](#)).

Geht man davon aus, dass die Mitnahme des Arbeitskollegen durch die Erwartungshaltung des Beschwerdeführers mitveranlasst war, dass der Arbeitskollege im Gegenzug auch ihn (zB am nächsten Tag) zur Arbeitsstätte mitnehmen werde, so lässt sich zwar insoweit auch ein mittelbarer Zusammenhang des gefahrenen Umwegs durch die eigene berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers herstellen. Dieser mittelbare Zusammenhang vermag den oben dargelegten unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit des Arbeitskollegen bzw mit der dem Arbeitskollegen durch die Mitnahme erwiesenen Gefälligkeit allerdings keinesfalls gänzlich zu überlagern, sodass allenfalls von einem Mischaufwand ausgegangen werden kann. Wenn somit aber berufliche und private Veranlassungsbeiträge eine solche Gemengelage, ein solches Ineinandergreifen bewirken, dass eine Trennung nicht möglich ist, kommt der Abzug der mit der gefahrenen Umwegstrecke verbundenen Aufwendungen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gem [§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988](#) insgesamt nicht in Betracht (so genanntes „Aufteilungs- und Abzugsverbot“; vgl VwGH 27.1.2011, [2010/15/0197](#), und dazu Zorn, ÖStZ 2011, 123; VwGH 13.11.2019 [Ra 2019/13/0070](#), mwN).

Ist die vom Beschwerdeführer zurückgelegte Umwegstrecke somit nach der Maßgabe des [§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988](#) (zur Gänze) den allgemeinen Lebenshaltungskosten zuzurechnen und nicht beruflich veranlasst, so können Aufwendungen wegen eines Verkehrsunfalls auf dieser Umwegstrecke nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden (vgl auch BFH 14.11.1986, [VI R 79/83](#)). Dies ist im Übrigen auch nicht ausnahmsweise deswegen anders zu beurteilen, weil der zurückgelegte Umweg als nur kurz angesehen werden könnte. Denn die Kürze des Umwegs hat auf die Wertung, ob das Abweichen von der Normalroute durch berufliche oder private Gründe veranlasst ist, keinen Einfluss (vgl BFH 13.3.1996, [VI R 94/95](#)).

Soweit der Beschwerdeführer sein Vorbringen auf die sinngemäße Anwendung der Rechtslage nach dem ASVG stützt, ist dazu wie folgt auszuführen:

Gemäß [§ 175 Abs 1 ASVG](#) sind Arbeitsunfälle „*Unfälle, die sich im örtlichen, zeitlichen und ursächlichen Zusammenhang mit der die Versicherung begründenden Beschäftigung ereignen.*“

Gemäß [§ 175 Abs 2 ASVG](#) sind Arbeitsunfälle auch Unfälle, die sich ereignen:

„1. auf einem mit der Beschäftigung nach Abs. 1 zusammenhängenden Weg zur oder von der Arbeits- oder Ausbildungsstätte; hat der Versicherte wegen der Entfernung seines ständigen Aufenthaltsortes von der Arbeits(Ausbildungs)stätte auf dieser oder in ihrer Nähe eine Unterkunft, so wird die Versicherung des Weges von oder nach dem ständigen Aufenthaltsort nicht ausgeschlossen;

...

9. auf einem Weg zur oder von der Arbeits- oder Ausbildungsstätte, der im Rahmen einer Fahrgemeinschaft von Betriebsangehörigen oder Versicherten zurückgelegt worden ist, die sich auf einem in der Z 1 genannten Weg befinden;

...“

[§ 175 Abs 2 Z 9 ASVG](#) wurde mit BGBl 1976/704 geschaffen und sollten durch diese und andere damals neu eingeführte Bestimmungen auf Grund von Anregungen des Österreichischen Arbeiterkammertages bisher nicht unter Unfallschutz gestandene Unfälle im Zuge bestimmter Tätigkeiten bzw Verrichtungen einen Anspruch gegenüber der Unfallversicherung begründen (vgl ErläutRV 181 BlgNR XIV. GP 70 f). Ohne diese spezielle Norm wäre ein Umweg zum Wohnort eines im eigenen PKW zur Arbeitsstätte mitbeförderten Arbeitskollegen nicht vom Versicherungsschutz umfasst (vgl *Müller in Mosler/Müller/Pfeil, Der SV-Komm § 175 ASVG* [Stand 1.7.2020, rdb.at] Rz 208).

[§ 16 EStG 1988](#) enthält demgegenüber keine dem [§ 175 Abs 2 Z 9 ASVG](#) entsprechende Ausnahmeregelung. Da das Sozialversicherungsrecht einerseits und das Steuerrecht andererseits sich in ihren Zielsetzungen grundlegend voneinander unterscheiden, können einzelnen sozialversicherungsrechtlichen Regelungen zugrundeliegende Wertungen nicht ohne weiteres auf das Steuerrecht übertragen werden (vgl dazu auch BFH 14.11.1986, [VI R 79/83](#)). Sollen Unfallkosten, die auf einem Umweg im Rahmen einer Fahrgemeinschaft entstehen, als Werbungskosten anerkannt werden, so muss es der Entscheidung des Gesetzgebers vorbehalten bleiben, eine dem [§ 175 Abs 2 Z 9 ASVG](#) entsprechende Regelung auch für das Gebiet der Werbungskosten einzuführen.

Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

Gemäß [§ 25a Abs 1 VwGG](#) hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß [Art 133 Abs 4 B-VG](#) zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß [Art 133 Abs 4 B-VG](#) die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Frage, ob bzw inwieweit Aufwendungen oder Ausgaben beruflich veranlasst sind, handelt es sich um eine einer Revision nicht zugänglichen Tatfrage. Soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen waren, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Beurteilung angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gemäß [§ 25a Abs 1 VwGG](#) spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 17. November 2020