

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Rückwirkende Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale (EntfPauschG)
- Redaktionelle Änderung beim Abzug der Anschaffungs-/Herstellungskosten geringwertiger Wirtschaftsgüter (WachstBeschlG)
- Fundstellen: EntfPauschG (BGBl. I 2009, 774; BStBl. I 2009, 536)
WachstBeschlG (BGBl. I 2009, 3950; BStBl. I 2010, 2)

§ 9

Werbungskosten

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
geändert durch WachstBeschlG v. 22.12.2009 (BGBl. I 2009, 3950; BStBl. I 2010, 2)

(1) ¹Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. ²Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. ³Werbungskosten sind auch

1. Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. ²Bei Leibrenten kann nur der Anteil abgezogen werden, der sich nach § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb ergibt;
2. Steuern vom Grundbesitz, sonstige öffentliche Abgaben und Versicherungsbeiträge, soweit solche Ausgaben sich auf Gebäude oder auf Gegenstände beziehen, die dem Steuerpflichtigen zur Einnahmeerzielung dienen;
3. Beiträge zu Berufsständen und sonstigen Berufsverbänden, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist;
4. **Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte.** ²Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die regelmäßige Arbeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen, höchstens jedoch 4500 Euro im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4500 Euro ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.

ESTG § 9

- ³Die Entfernungspauschale gilt nicht für Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung nach § 3 Nummer 32.
- ⁴Für die Bestimmung der Entfernung ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte maßgebend; eine andere als die kürzeste Straßenverbindung kann zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte benutzt wird.
- ⁵Nach § 8 Absatz 3 steuerfreie Sachbezüge für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mindern den nach Satz 2 abzugsfähigen Betrag; ist der Arbeitgeber selbst der Verkehrsträger, ist der Preis anzusetzen, den ein dritter Arbeitgeber an den Verkehrsträger zu entrichten hätte.
- ⁶Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, so sind die Wege von einer Wohnung, die nicht der regelmäßigen Arbeitsstätte am nächsten liegt, nur zu berücksichtigen, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird;
5. notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird. ²Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. ³**Aufwendungen für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (Familienheimfahrten) können jeweils nur für eine Familienheimfahrt wöchentlich abgezogen werden.** ⁴Zur Abgeltung der Aufwendungen für eine Familienheimfahrt ist eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort anzusetzen. ⁵Nummer 4 Satz 3 bis 5 ist entsprechend anzuwenden. ⁶Aufwendungen für Familienheimfahrten mit einem dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Einkunftsart überlassenen Kraftfahrzeug werden nicht berücksichtigt;
 6. Aufwendungen für Arbeitsmittel, zum Beispiel für Werkzeuge und typische Berufskleidung. ²Nummer 7 bleibt unberührt;
 7. Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung und erhöhte Absetzungen. ²§ 6 Absatz 2 Satz 1 bis 3 **ist in Fällen der Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern entsprechend anzuwenden.**
- (2) ¹Durch die Entfernungspauschalen sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und regel-

mäßiger Arbeitsstätte und durch die Familienheimfahrten veranlasst sind. ²Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können angesetzt werden, soweit sie den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen. ³Behinderte Menschen,

1. deren Grad der Behinderung mindestens 70 beträgt,
2. deren Grad der Behinderung weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind,

können anstelle der Entfernungspauschalen die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und für die Familienheimfahrten ansetzen. ⁴Die Voraussetzungen der Nummern 1 und 2 sind durch amtliche Unterlagen nachzuweisen.

(3) Absatz 1 Satz 3 Nummer **4 und 5** und Absatz 2 gelten bei den Einkunftsarten im Sinne des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 bis 7 entsprechend.

(4) (weggefallen)

(5) ¹§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 bis 5, 6b bis 8a, 10, 12 und Absatz 6 sowie § 9c Absatz 1 und 3 gelten sinngemäß. ²§ 6 Absatz 1 Nummer 1a gilt entsprechend.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
geändert durch WachstumBeschIG v. 22.12.2009 (BGBl. I 2009, 3950; BStBl. I 2010, 2)

...

(23d) **¹§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und 5 und Absatz 2 in der Fassung des Gesetzes vom 20. April 2009 (BGBl. I S. 774) ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2007 anzuwenden.** ²§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2003 anzuwenden und in Fällen, in denen die Einkommensteuer noch nicht formell bestandskräftig oder hinsichtlich der Aufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorläufig festgesetzt ist. **³§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 7 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) ist erstmals für die im Veranlagungszeitraum 2010 angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter anzuwenden.** ⁴Für die Anwendung des § 9 Absatz 5 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) gilt Absatz 16 Satz 7 bis 9 entsprechend.

...

Autor: Wolfram **Starke**, Sankt Augustin
Mitherausgeber: Prof. Dr. Ulrich **Prinz**, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater,
Flick Gocke Schaumburg, Bonn

Schrifttum: Bergkemper, Anm. zu BVerfG v. 9.12.2008, HFR 2009, 186; Harder-Buschner, Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale, NWB 2009, 3102; Kanzler, Kürzung der Pendlerpauschale verfassungswidrig, NWB 2009, 462; Lehner, Die verfassungsrechtliche Verankerung des objektiven Nettoprinzip, DStR 2009, 185; Marfels, Rückwirkende Neuregelung der Entfernungspauschale, sj. 8/2009, 22; Niemann, Das Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale, DB 2009, 753; Weber-Grellet, Unzulässige Diskriminierung von Nahpendlern, DStR 2009, 349; Wesselbaum-Neugebauer, Entfernungspauschale – sachgerechte Vereinfachung und Typisierung?, FR 2009, 746.

Kompaktübersicht

J 09-1 **Grundinformation:** In Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Nr. 5, Abs. 2 und 3 wird durch das *Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale* (EntfPauschG) v. 20.4.2009 (BGBl. I 2009, 774; BStBl. I 2009, 536) die bis VZ 2006 geltende Gesetzeslage wegen Verfassungswidrigkeit der sog. Pendlerpauschale wieder hergestellt.

Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 wird durch das *Wachstumsbeschleunigungsgesetz* (WachstBeschlG) v. 22.12.2009 (BGBl. I 2009, 3950; BStBl. 2010, 2) ohne materiell-rechtl. Änderung an die Neufassung von § 6 Abs. 2 angepasst.

J 09-2 **Rechtentwicklung:** zur *Gesetzesentwicklung bis 2001* s. § 9 Anm. 2–4 und *bis 2008* s. § 9 Anm. J 08-2.

► **EntfPauschG v. 20.4.2009** (BGBl. I 2009, 774; BStBl. I 2009, 536): Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 wurde neu gefasst, in Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 wurden die Sätze 3–6 angefügt, Abs. 2 wurde neu gefasst und in Abs. 3 wurde die Verweisung auf Abs. 1 Satz 3 auf dessen Nr. 5 ausgedehnt.

► **WachstBeschlG v. 22.12.2009** (BGBl. I 2009, 3950; BStBl. I 2009, 3950): Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 wurde neu gefasst.

J 09-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die erstmalige Anwendung der Änderungen regelt § 52 Abs. 23d.

► **EntfPauschG:** Die geänderten Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Nr. 5 und Abs. 2 sind gem. § 52 Abs. 23d Satz 1 rückwirkend erstmals ab dem VZ 2007 anzuwenden.

Nach dem Wortlaut des § 52 Abs. 23d Satz 1 erstreckt sich dieser Anwendungsbefehl nicht auf die Änderung in § 9 Abs. 3. Damit wäre dieser in der durch das EntfPauschG geänderten Fassung eigentlich gem. § 52 Abs. 1 Satz 1 idF des JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74) erstmals ab VZ 2009 anzuwenden. Da aber nach der Gesetzesbegründung zum EntfPauschG (BTDrucks. 16/12099, 8) die Änderungen in § 52 bewirken

sollen, „dass die Änderungen in den §§ 3, 4, 8, 9, 10 und 40 EStG rückwirkend ab dem VZ 2007 angewendet werden können“, ist in Bezug auf die Nichterwähnung des § 9 Abs. 3 in § 52 Abs. 23d Satz 1 wohl von einem Redaktionsversehen auszugehen, das im Billigkeitswege zu bereinigen ist.

- ▶ **WachstBeschlG:** Die geänderte Fassung des Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 ist gem. § 52 Abs. 23d Satz 3 erstmals auf im VZ 2010 angeschaffte oder hergestellte WG anzuwenden. Zum maßgeblichen Zeitpunkt s. § 6 Anm. 274 betr. Anschaffung und § 6 Anm. 276 betr. Herstellung.

Grund der Änderungen: Während die Änderungen durch das EntfPauschG Folge eines Urteils des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit der sog. Pendlerpauschale sind, handelt es sich bei der Änderung durch das WachstBeschlG um eine redaktionelle Änderung. J 09-4

- ▶ **EntfPauschG:** Durch das StÄndG 2007 v. 19.7.2006 (BGBl. I 2006, 1652; BStBl. I 2006, 432) wurden die Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich der stl. unbeachtlichen Privatsphäre zugeordnet und nur für Wegstrecken ab dem 21. Entfernungskilometer und für erheblich behinderte Menschen Abzugsmöglichkeiten für solche Aufwendungen zugelassen (sog. Werkstorprinzip; zur Kritik s. ausführl. § 9 Anm. 632f).

Diese Gesetzesänderung wurde auf Vorlage des BFH (v. 10.1.2008 – VI R 17, 27/07, BStBl. II 2008, 234) und zweier FG durch BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1, 2/07, 2 BvL 1, 2/08 (FR 2009, 74) für verfassungswidrig und unvereinbar mit dem GG erklärt. Grund dafür war im Wesentlichen die Feststellung eines Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG in Gestalt der Verletzung des Folgerichtigkeitsgebots (zust. Kanzler, NWB 2009, 462; Bergkemper, HFR 2009, 186; Weber-Grellet, DStR 2009, 349; nur im Erg. Lehner, DStR 2009, 185). Das Urteil des BVerfG enthielt zwar keine Festlegung des Gesetzgebers auf die bis VZ 2006 geltende Regelung zur Entfernungspauschale, sondern beließ dem Gesetzgeber weite Gestaltungsspielräume (glA zB Kanzler, NWB 2009, 462 [468]; Weber-Grellet, DStR 2009, 349 [351 f.]; Wesselbaum-Neugebauer, FR 2009, 746 [753f.]). Gleichwohl hat sich der Gesetzgeber entschieden, die bis zum VZ 2006 geltende Gesetzeslage „punktgenau“ (BTDrucks. 16/12099, 1) wieder herzustellen.

- ▶ **WachstBeschlG:** Bei der Neuformulierung von Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 handelt es sich um eine Folgeänderung, die materiell-rechtl. keine Auswirkungen haben soll (BTDrucks. 17/15, 18).

Bedeutung der Änderungen: Während die Änderungen in Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5, Abs. 2 und 3 rückwirkend zum VZ 2007 die Wiederherstellung der bis einschl. VZ 2006 geltende Rechtslage bewirken, hat die Änderung in Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 keine materiell-rechtl. Auswirkungen. J 09-5

- **EntfPauschG:** Die Änderungen in Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5, Abs. 2 und 3 stellen exakt den bis zum VZ 2006 geltenden Gesetzeswortlaut wieder her (so auch Niermann, DB 2009, 753 [755]; Harder-Buschner, NWB 2009, 3102; Marfels, sj. 8/2009, 22). Es gelten deshalb die Erl. zur bis VZ 2006 geltenden Rechtslage in § 9 Anm. 440 ff. (zu Abs. 1 Satz 3 Nr. 4), § 9 Anm. 520 ff. (zu Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Sätze 3–6), § 9 Anm. 640 ff. (zu Abs. 2) und § 9 Anm. 654 ff. (zu Abs. 3).

Dies gilt auch für die nach wie vor vom Wortlaut des Abs. 2 nicht gedeckte Ausnahme der Berücksichtigung von Unfallkosten von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale (s. dazu näher § 9 Anm. 641). Die entsprechende Regelung der FinVerw. in BMF v. 31.8.2009 (BStBl. I 2009, Tz. 4) unter Berufung auf die Gesetzesbegründung (BTDrucks. 16/12099, 6) und gegen H 9.10 „Unfallschäden“ LStH 2009 dürfte uE als Billigkeitsmaßnahme zu werten sein.

- **WachstBeschIG:** Die Änderung in Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 bedeutet keine materiell-rechtl. Änderung.

§ 6 Abs. 2 Sätze 1–3 gewähren dem Stpfl. für gWG mit AHK von bis zu 410 € unter bestimmten Voraussetzungen ein Wahlrecht, die AHK sofort als BA abzuziehen oder zu aktivieren und über die Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben („können ... abgezogen werden“). § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 schreibt für den Bereich der Überschusseinkunftsarten die entsprechende Anwendung dieser Regelung vor („ist ... entsprechend anzuwenden“).

Nach der bisherigen Fassung des § 6 Abs. 2 musste der Stpfl. bei gWG bis 150 € die AHK sofort als BA abziehen („sind ... als BA abzusetzen“). § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 räumte ein Wahlrecht zur Anwendung des Sofortabzugs („kann ... angewendet werden“) mit der Maßgabe ein, dass dies für WG mit AHK bis zu 410 € gilt.

Der Grenzbetrag für das einzelne WG liegt also nach der neuen wie auch nach der bisherigen Regelung bei 410 €. Lediglich das Wahlrecht ist jetzt in § 6 Abs. 1 Satz 1 normiert, bisher dagegen in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2. Eine materiell-rechtl. Änderung ist dadurch nicht eingetreten.