

Nr. 102
Mai 2008

Argumente
zu Marktwirtschaft und Politik

Gegen die Neubelebung der Entfernungspauschale

Juergen B. Donges, Johann Eekhoff, Wolfgang Franz,
Clemens Fuest, Wernhard Möschel,
Manfred J.M. Neumann (Kronberger Kreis)

Stiftung Marktwirtschaft

ISSN: 1612 – 7072

Vorstand:

Prof. Dr. Michael Eilfort

Charlottenstraße 60

Telefon: +49 (0)30 206057-0

E-Mail: info@stiftung-marktwirtschaft.de

Prof. Dr. Bernd Raffelhüschen

D-10117 Berlin

Telefax: +49 (0)30 206057-57

Internet: www.stiftung-marktwirtschaft.de

Inhaltsverzeichnis

1	Hintergrund	3
2	Sind Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsort beruflich oder privat veranlasst?	3
3	Regelungen in anderen Ländern	4
4	Effizienzaspekte der steuerlichen Behandlung von Pendelkosten	4
4.1	Effizienzgründe für die Abzugsfähigkeit von Pendelkosten	4
4.2	Abzugsfähigkeit erhöhter Wohnkosten in Arbeitsplatznähe?	5
4.3	Effizienzgründe gegen die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten	5
4.3.1	Verzerrung der Wohnortwahl	5
4.3.2	Verzerrung der Arbeit-Freizeit-Entscheidung	5
4.4	Steigerung der Beschäftigung durch Pendeln?	6
4.5	Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten versus Umzugskosten und Kosten doppelter Haushaltsführung	6
4.6	Abwägung der Effizienzargumente pro und contra Abzugsfähigkeit	7
4.7	Gleichbehandlung von abhängig Beschäftigten und Selbständigen	7
5	Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten aus umwelt- oder raumordnungspolitischen Gründen?	7
6	Fazit	7
	Zusammenfassung	8

1 Hintergrund

Seit dem 1. Januar 2007 sind Aufwendungen von Arbeitnehmern für die Fahrt vom Wohnort zum Arbeitsort im Rahmen der Einkommensteuer nur noch ab dem 21. Kilometer abzugsfähig. Gegen diese Regelung haben Steuerzahler geklagt. Verschiedene Gerichte, insbesondere der Bundesfinanzhof, haben Zweifel daran geäußert, ob dies mit dem Grundgesetz vereinbar ist.¹ Mittlerweile ist diese Frage dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt worden.

In der politischen Diskussion findet die Idee, zur alten Regelung zurückzukehren und die Entfernungspauschale vom ersten Kilometer an zu gewähren, zunehmend Unterstützung. Der Kronberger Kreis vertritt dagegen die Auffassung, dass eine Wiedereinführung der Entfernungspauschale für die ersten zwanzig Kilometer ein Rückschritt wäre. Die gegenwärtige Regelung ist ökonomisch und finanzpolitisch gut begründet. Sie ist ein angemessener Zwischenschritt auf dem Weg zur vollständigen Abschaffung der Abzugsfähigkeit, wie sie der Kronberger Kreis empfiehlt.

2 Sind Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsort beruflich oder privat veranlasst?

Befürworter einer Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten zum Arbeitsort argumentieren, dass die Fahrt zum Arbeitsort beruflich veranlasst sei, die dadurch verursachten Kosten daher Werbungskosten darstellten und folglich vom steuerpflichtigen Einkommen abzugsfähig sein sollten (objektives Nettoprinzip). Diese Argumentation geht davon aus, dass der Wohnort als gegeben anzusehen ist, der Arbeitsplatz also stets nach dem Wohnort gewählt wird. In der Tat wird es immer wieder Situationen geben, in denen Arbeitnehmer zwischen verschiedenen Arbeitsplätzen wählen, aber – aus welchen Gründen auch immer – nicht erwägen, ihren Wohnort zu wechseln. Der Bundesfinanzhof geht soweit, diesen Fall für den allein maßgeblichen zu halten: „...die der privaten Lebensführung zuzurechnende Wahl des Wohnortes ist ein der Anwendung des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG vorgelagerter Sachverhalt, der den Veranlassungszusammenhang zwischen Einnahmen und Aufwendungen nicht wesentlich beeinflusst.“ (Bundesfinanzhof VIR 17-02, S. 40). Warum die Wahl des Wohnortes der Arbeitsplatzwahl stets vor-

gelagert sein soll, wird jedoch nicht begründet. Empirisch besteht kein Zweifel daran, dass viele Menschen ihren Wohnort wechseln, weil sie einen Arbeitsplatz gefunden haben, der so weit entfernt liegt, dass Pendeln keine sinnvolle Alternative darstellt. In diesen Fällen, die beispielsweise in Ostdeutschland massenhaft vorkommen, ist die Arbeitsplatzwahl offensichtlich der Wohnortwahl vorgelagert; der Arbeitsplatz bestimmt den Wohnort. Daneben ziehen Menschen innerhalb der gleichen Arbeitsmarktregion um, ohne ihren Arbeitsplatz zu wechseln.

Wenn also die Wahl des Arbeitsortes der Wohnortwahl vorausgeht, dann fällt der betreffende Arbeitnehmer beim Umzug auch eine Entscheidung darüber, in welcher Entfernung vom neuen Arbeitsplatz er wohnen möchte. Beispielsweise kann man sich vorstellen, dass ein Arbeitnehmer eine Beschäftigung aufnimmt, bei welcher der Arbeitsort im Zentrum einer Großstadt liegt, die so weit von seinem bisherigen Wohnort entfernt ist, dass ein Umzug unausweichlich ist. Dann steht der betreffende Arbeitnehmer vor der Entscheidung, sich nahe am Arbeitsort, also im Stadtzentrum eine Wohnung zu nehmen, oder an den Stadtrand, „ins Grüne“ zu ziehen. Die Entscheidung für den Wohnort wird von vielen Faktoren abhängig sein. Zum einen werden die Mieten im Stadtzentrum meistens höher sein als am Stadtrand, andererseits bietet das Stadtzentrum mehr Einkaufsmöglichkeiten und städtische Infrastruktur (kulturelle Veranstaltungen usw.). Auch die Kosten der Fahrt zum Arbeitsplatz spielen hier eine Rolle, sie sind aber nur ein Faktor unter vielen. In diesem Fall ist klar, dass die Fahrtkosten nicht allein beruflich, sondern auch privat veranlasst sind und von Präferenzen und Umständen bestimmt werden, die eindeutig der privaten Lebensführung zuzurechnen sind.

Es wird auch angeführt, dass für Paare, bei denen beide Partner berufstätig sind und deren Arbeitsplätze an unterschiedlichen Orten liegen, die Fahrt zum Arbeitsplatz notwendigerweise beruflich veranlasst sei, weil es unmöglich ist, einen gemeinsamen Wohnort an beiden Arbeitsorten zugleich zu haben.² Gleichwohl kann man auch in diesen Fällen davon ausgehen, dass die Wahl des Wohnortes und damit der Entfernung von den beiden Arbeitsplätzen auch von Erwägungen geleitet ist, die der privaten Lebensführung zuzuordnen sind. Die kürzeste Wegstrecke zwischen den beiden Arbeitsplätzen kann in diesem Fall als beruflich veranlasst angesehen werden. Abweichungen von dieser Wegstrecke hingegen nicht. Die dadurch bedingten zusätzlichen Fahrt-

¹ So beispielsweise Bundesfinanzhof VIR 17-02.

² Dies ist einer der Sachverhalte, die dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt worden sind.

strecken sind der persönlichen Lebensführung zuzurechnen.

Fahrtkosten zum Arbeitsplatz sind deshalb keineswegs eindeutig als beruflich veranlasst anzusehen. Zu einem nicht unerheblichen Teil resultieren sie aus Entscheidungen, die die private Lebensführung betreffen. Aus diesem Grund werden sie im steuerrechtlichen Schrifttum als „gemischt veranlasst“ bezeichnet.

Von einer derartigen gemischten Veranlassung kann man allerdings nicht nur bei den Fahrtkosten zum Arbeitsplatz sprechen, sondern auch bei vielen anderen Kosten, die mit der Wohnortwahl einhergehen. Wenn ein Arbeitnehmer hohe Mieten in der Innenstadt in Kauf nimmt, weil er in der Innenstadt seinen Arbeitsplatz hat und lange Anfahrtswege vermeiden möchte, dann kann die Differenz zur Miete für eine Wohnung gleicher Qualität am Stadtrand oder auf dem Land ebenfalls als beruflich veranlasst angesehen werden.

Es bleibt also festzuhalten, dass Fahrtkosten zwischen Wohnort und Arbeitsort zum einen nicht allein beruflich, sondern auch durch die private Lebensführung veranlasst sind und zum anderen auch andere Kosten wie etwa höhere Mieten in der Nähe des Arbeitsplatzes als teilweise beruflich veranlasst betrachtet werden können und insofern eine Beschränkung der Abzugsfähigkeit auf Fahrtkosten willkürlich erscheint.

Insgesamt kann also allein anhand des Veranlassungskriteriums nicht entschieden werden, ob eine Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten geboten ist oder nicht.

3 Regelungen in anderen Ländern

Im Ausland werden Fahrtkosten zum Arbeitsplatz im Rahmen der Einkommensteuer sehr unterschiedlich behandelt. Entfernungspauschalen, die der bisherigen Regelung in Deutschland ähneln, gibt es beispielsweise in der Schweiz, in Belgien und in Frankreich. Ein steuerlicher Abzug nur für Fernpendler findet sich in Dänemark und den Niederlanden. Andere Länder wiederum gewähren vom gewählten Verkehrsmittel abhängige Fahrtkostenpauschalen, in Portugal erhalten auch Fußgänger eine Entfernungspauschale. In vielen Ländern existiert allerdings keinerlei Abzugsfähigkeit, darunter die Vereinigten Staaten, Großbritannien, Spanien, Kanada, Griechenland und Irland. In diesen Ländern gilt das Werkstorprinzip.³

4 Effizienzaspekte der steuerlichen Behandlung von Pendelkosten

Aus ökonomischer Perspektive geht es bei der Diskussion über die Entfernungspauschale letztlich darum, ob eine Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten zum Arbeitsplatz die gesamtwirtschaftlichen Kosten, die das bestehende Steuersystem verursacht, reduziert oder nicht. Zu diesen Kosten gehören vor allem Verzerrungen privater wirtschaftlicher Entscheidungen, zum Beispiel in Bezug auf die Länge der Arbeitszeit. Auch die Entscheidungen über den Wohnort bei gegebenem Arbeitsplatz, über den Ort des Arbeitsplatzes bei gegebenem Wohnort sowie darüber, ob umgezogen oder gependelt werden soll, können durch das Steuersystem verzerrt werden, und dies auf unterschiedliche Weise.

4.1 Effizienzgründe für die Abzugsfähigkeit von Pendelkosten

Wenn der Wohnsitz bei der Arbeitsplatzwahl gegeben ist – dabei ist schon hinreichend, dass ein Umzug zwar möglich, aber nicht gewollt ist –, dann ist eine Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten unter dem Gesichtspunkt ökonomischer Effizienz sinnvoll. Das sei anhand eines einfachen Beispiels erläutert. Angenommen, ein Arbeitnehmer kann durch einen Wechsel auf einen weiter entfernten Arbeitsplatz seinen Bruttoverdienst pro Jahr um 6.000 Euro steigern. Die Grenzbelastung mit Steuern und Abgaben betrage der Einfachheit halber 50 Prozent. Von dem Lohnzuwachs verbleiben netto also 3.000 Euro. Die zusätzlichen Fahrtkosten sollen sich auf 5.000 Euro pro Jahr belaufen.

Ohne eine steuerliche Berücksichtigung von Fahrtkosten würde der Arbeitnehmer den Wechsel ablehnen. Denn der Nettolohnzuwachs in Höhe von 3.000 Euro ist kleiner als die zusätzlichen Fahrtkosten in Höhe von 5.000 Euro. Aus gesamtwirtschaftlicher Sicht wäre diese Entscheidung aber ineffizient. Da der Fiskus durch den Arbeitsplatzwechsel ebenfalls 3.000 Euro gewinnt, der gesamtwirtschaftliche Einkommenszuwachs also 6.000 Euro beträgt, die zusätzlichen Fahrtkosten sich aber nur auf 5.000 Euro belaufen, ergibt sich gesamtwirtschaftlich ein Nettoertrag in Höhe von 1.000 Euro, wenn der Arbeitnehmer pendelt.

³ Quelle: Bundesfinanzministerium: Steuerlicher Abzug von Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeits- oder Betriebsstätte – Internationaler Vergleich, 2007.

Die Abzugsfähigkeit der Fahrtkosten stellt sicher, dass die Arbeitsplatzwahl bei gegebenem Wohnort effizient ist. Zwar erhöht sich in dem hier betrachteten Beispiel das steuerpflichtige Einkommen des Arbeitnehmers nach Abzug der Fahrtkosten um 1.000 Euro. Aber davon verbleiben ihm netto 500 Euro, so dass der Wechsel sich auch für den Arbeitnehmer lohnt.

4.2 Abzugsfähigkeit erhöhter Wohnkosten in Arbeitsplatznähe?

In dem im vorangehenden Abschnitt betrachteten Beispiel wird angenommen, dass der Arbeitnehmer den besser bezahlten Arbeitsplatz nur annehmen kann, wenn er höhere Fahrtkosten in Kauf nimmt. Damit werden andere Optionen, die aber ebenfalls mit Kosten verbunden sind, ausgeblendet. So ist es denkbar, dass der besser bezahlte Arbeitsplatz sich an einem Ort befindet, an dem die Hauspreise und die Mieten höher sind. Wenn der Arbeitnehmer nicht das Pendeln, sondern einen Umzug in die Nähe des Arbeitsplatzes erwägt, und statt der zusätzlichen Fahrtkosten jährlich eine um 5.000 Euro höhere Miete anfällt, dann wird er sich nur dann für den neuen Arbeitsplatz entscheiden, wenn die Mietdifferenz abzugsfähig ist. In der Praxis lässt sich aber nicht ermitteln, welcher Anteil der Mieten oder anderer Wohnkosten durch die Nähe zum Arbeitsplatz verursacht ist. Eine Abzugsfähigkeit derartiger Kosten sieht das Steuerrecht nicht vor, sie werden der privaten Lebensführung zugerechnet. Dieses Beispiel zeigt aber, dass die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten allein nicht gewährleistet, dass Arbeitnehmer stets den Arbeitsplatz wählen, den sie aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive wählen sollten, und dass mit Argumenten, die für die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten vorgetragen werden, auch die Abzugsfähigkeit anderer Kosten wie etwa höherer Mieten in Arbeitsplatznähe gefordert werden könnte.

4.3 Effizienzgründe gegen die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten

4.3.1 Verzerrung der Wohnortwahl

Volkswirtschaftlich nachteilig ist die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten, wenn ein Arbeitnehmer bei gegebenem Arbeitsort und gegebener Arbeitszeit den Wohnort wählt. Angenommen, ein Arbeitnehmer hat die Möglichkeit, seinen Wohnort zu wechseln, behält aber seinen Arbeitsplatz bei. Der neue Wohnort ist weiter vom Arbeitsplatz entfernt, bietet aber eine schönere Umgebung, die der Arbeitnehmer mit 4.000 Euro pro Jahr bewertet. Die

zusätzlichen Fahrtkosten betragen aber 5.000 Euro. Wie im vorangehenden Beispiel sei die Grenzsteuerbelastung 50%. Wenn Fahrtkosten abzugsfähig sind, belasten sie den Arbeitnehmer nach Steuern mit 2.500 Euro. Er wird also umziehen, obwohl gesamtwirtschaftlich dem Gewinn von Wohnqualität in Höhe von 4.000 Euro höhere Fahrtkosten von 5.000 Euro gegenüberstehen, sich insgesamt also ein Wohlfahrtsverlust in Höhe von 1.000 Euro ergibt.

4.3.2 Verzerrung der Arbeit-Freizeit-Entscheidung

Ein weiteres und stärkeres Argument gegen die Abzugsfähigkeit von Pendelkosten ergibt sich, wenn man berücksichtigt, dass längere Wege zum Arbeitsplatz die für die eigentliche Arbeit eingesetzte Zeit und Energie beeinträchtigen können.

Bei Arbeitseinkünften verzerrt die Einkommensbesteuerung die Entscheidung zwischen Arbeitszeit und Zeit, die für andere Zwecke eingesetzt wird, zu Lasten der Arbeitszeit. Gegen eine steuerliche Berücksichtigung speziell von Fahrtkosten spricht, dass das Pendeln Zeit kostet. Arbeitnehmer bewerten diese Zeit immer mit ihrem Nettolohn, ebenso wie die Freizeit. Denn wenn sie beispielsweise ihre Freizeit um eine Stunde ausdehnen und entsprechend weniger arbeiten, verlieren sie dadurch Einkommen in Höhe ihres Nettostundenlohns. Die volkswirtschaftlichen Kosten dieser Verkürzung der Arbeitszeit entsprechen aber dem Bruttolohn. Ein ähnliches Kalkül gilt für das Pendeln. Sofern eine erhöhte Pendelzeit die Arbeitszeit verkürzt, werden Arbeitnehmer die Kosten des Pendelns mit dem Nettolohn bewerten, obwohl die gesamtwirtschaftlichen Kosten dieses Zeitverlusts dem Bruttolohn entsprechen. Das bedeutet, dass die Arbeitnehmer eher zu weite Anfahrtswege in Kauf nehmen werden, als unter volkswirtschaftlichen Aspekten wünschenswert ist.

Dies sei anhand eines Beispiels erläutert. Angenommen, ein Arbeitnehmer stehe vor der Wahl zwischen zwei Wohnorten A und B. Sein Arbeitsplatz liege am Ort C. Fahrtkosten seien nicht steuerlich abzugsfähig. Wohnort B liege weiter als Wohnort A vom Arbeitsort C entfernt. Die Fahrtzeit vom Wohnort B betrage eine zusätzliche Stunde pro Tag. Dafür sei dort das Wohnen angenehmer. Den Vorteil des Wohnens in B statt A bewertet der Arbeitnehmer nach Abzug der Fahrtkosten mit 4.000 Euro pro Jahr. Gleichzeitig möchte der Arbeitnehmer unabhängig vom Wohnort nur eine gegebene Zeit am Tag arbeiten und pendeln. Die Pendelzeit wird von dem Arbeitnehmer der Arbeitszeit gleichgestellt. Folglich wird er, wenn er in B wohnt, eine Stunde weniger pro Tag ar-

beiten als im Fall des Wohnens in A. Angenommen, durch die verkürzte Arbeitszeit sinkt das Bruttoeinkommen des Arbeitnehmers um 5.000 Euro pro Jahr. Bei einem Steuersatz von 50% bedeutet das einen Nettoeinkommensverlust von 2.500 Euro pro Jahr. Der Vorteil des Wohnens in B gegenüber A liegt aber bei 4.000 Euro. Im Ergebnis wählt der Arbeitnehmer Wohnort B.

Aus gesamtwirtschaftlicher Sicht wäre aber die Wahl des Wohnorts A effizient, denn dem um 4.000 Euro höheren B-Wohnwert (nach Fahrtkosten) stehen volkswirtschaftliche Verluste in Höhe von 5.000 Euro (kürzere Arbeitszeit) gegenüber. Es zeigt sich also, dass selbst bei Nichtabzugsfähigkeit von Fahrtkosten eine ineffiziente Neigung zum Pendeln besteht, wenn längere Fahrtzeiten geringere Arbeitszeiten nach sich ziehen. Wenn das Pendeln nur zu reduziertem Freizeitkonsum führen würde, wäre die Wohnortwahl B effizient. Davon kann man jedoch nicht in allen Fällen ausgehen. Zwar ist bei vielen Arbeitnehmern die Arbeitszeit mehr oder weniger starr vorgegeben – beispielsweise acht Stunden täglich. Aber auch solche Arbeitnehmer haben häufig die Möglichkeit, Überstunden oder Mehrarbeit zu reduzieren.

Es zeigt sich also, dass selbst ohne steuerliche Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten eine Neigung besteht, zu weite Wege zur Arbeit in Kauf zu nehmen. Das spricht im Prinzip dafür, das Pendeln sogar zu besteuern. Soweit wird man nicht gehen wollen, aber es wird deutlich, dass eine steuerliche Abzugsfähigkeit der Pendelkosten aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive in die falsche Richtung weist, weil die bestehende Einkommensteuer ohnehin die Arbeits-Freizeit-Wahl zu Lasten der Arbeit verzerrt. Diese Verzerrung wird durch das Pendeln noch verstärkt.

4.4 Steigerung der Beschäftigung durch Pendeln?

Dem im vorangehenden Abschnitt entwickelten Argument, dass mit längeren Anfahrtswegen Arbeitszeit verloren geht, kann man entgegenhalten, dass eine Förderung des Pendelns erwünscht sein kann, weil sie die Flexibilität der Arbeitnehmer steigere und damit Arbeitslosigkeit vermeiden kann. Das ist dann der Fall, wenn beispielsweise ein Arbeitsloser erwägt, entweder arbeitslos zu bleiben, oder unter Inkaufnahme einer längeren Anfahrt eine Beschäftigung aufzunehmen. In Ostdeutschland beispielsweise nehmen viele Arbeitnehmer weite Wege in Kauf, um überhaupt arbeiten zu können. In diesem Fall ist es möglich, ähnlich wie unter 4.1 erläutert, dass die steuerliche Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten die Aufnahme einer Beschäftigung bewirkt und dadurch

zu volkswirtschaftlichen Effizienzgewinnen führt. Allerdings stellt sich hier immer die Frage, warum ein Umzug ausgeschlossen sein soll. Sobald die Möglichkeit einer Wohnortverlagerung in Betracht gezogen wird – viele Ostdeutsche sind wegen der besseren Arbeitsmarktsituation in die alten Bundesländer abgewandert –, führt eine Abzugsfähigkeit der Fahrtkosten wieder zu Ineffizienzen, wie unter 4.3 erläutert.

4.5 Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten versus Umzugskosten und Kosten doppelter Haushaltsführung

Die Debatte über die steuerliche Behandlung von Fahrtkosten wirft die Frage auf, ob Umzugskosten sowie Kosten der doppelten Haushaltsführung steuerlich absetzbar sein sollen. Auch hier kommt es letztlich auf die betrachtete Entscheidungssituation an. Das lässt sich anhand des folgenden Beispiels zeigen. Angenommen, ein Arbeitnehmer hat seinen Wohnort in größerer Entfernung von seinem Arbeitsplatz und erwägt einen Umzug in die Nähe des Arbeitsplatzes. Die Ersparnis an Pendelkosten betrage 3.000 Euro pro Jahr, während die Umzugskosten, verteilt auf die erwarteten Arbeitsjahre, 4.000 Euro pro Jahr ausmachen. Ein Umzug ist dann aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive nicht wünschenswert. Wenn Umzugskosten abzugsfähig sind, Pendelkosten aber nicht, wird der Arbeitnehmer sich (bei einem Steuersatz von z.B. 50%) aber für den Umzug entscheiden. Damit der Arbeitnehmer stets die aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive richtige Entscheidung zwischen Pendeln und Umziehen trifft, sollten Pendelkosten und Umzugskosten im Prinzip gleich behandelt werden. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass das Pendeln wie im Abschnitt 4.3.2 erläutert wurde, Zeit kostet. Durch den Umzug steigt tendenziell die für Arbeit verfügbare Zeit. Dies spricht dafür, bei Umzugskosten eher einen steuerlichen Abzug zu gewähren als bei Pendelkosten.

Auch bei den Umzugskosten ist jedoch nicht in allen Fällen ein Abzug gerechtfertigt. In der Regel werden Umzüge innerhalb einer Region und ohne Arbeitsplatzwechsel nicht in erster Linie eine Senkung der Fahrtkosten zum Ziel haben. Vielmehr werden üblicherweise sonstige private Erwägungen wie etwa der Wunsch, in einer schöneren Umgebung zu wohnen, eine wichtige Rolle spielen.

Anders ist die Situation bei Umzügen von einer Arbeitsmarkregion in eine andere, die mit einem Arbeitsplatzwechsel einhergehen. In solchen Fällen kann man davon ausgehen, dass der Arbeitnehmer vor der Entscheidung steht, umzuziehen, um einen anderen Arbeitsplatz an-

zunehmen, oder nicht umzuziehen und auf den Arbeitsplatzwechsel zu verzichten. In diesem Fall setzt eine gesamtwirtschaftlich effiziente Entscheidung voraus, dass die Umzugskosten abzugsfähig sind. Wenn beispielsweise der Bruttolohn am neuen Arbeitsplatz um 5.000 Euro pro Jahr höher ist als am alten Arbeitsplatz und die Umzugskosten, verteilt auf die zu erwartenden Arbeitsjahre, 4.000 Euro pro Arbeitsjahr betragen, ist ein Umzug gesamtwirtschaftlich wünschenswert. Er unterbleibt aber, wenn Umzugskosten nicht abzugsfähig sind (und die Grenzbelastung mit Steuern und Abgaben hinreichend hoch ist).

Eine pragmatische Lösung dieses Problems besteht darin, Umzugskosten nur dann zum Abzug zuzulassen, wenn sie mit einem Arbeitsplatzwechsel verbunden sind und der neue Wohnort und der neue Arbeitsort hinreichend weit vom jeweils alten entfernt ist. Kosten von Umzügen innerhalb einer Region und Pendelkosten sind dann nicht abzugsfähig. Kosten doppelter Haushaltsführung und Fernpendeln können für eine gewisse Frist als Umzugskosten im weiteren Sinne angesehen werden. Sie sollten deshalb für eine begrenzte Zeit steuerlich abzugsfähig sein.

4.6 Abwägung der Effizienzargumente pro und kontra Abzugsfähigkeit

Insgesamt zeigen die angeführten Überlegungen zu den Effizienzwirkungen der unterschiedlichen Regelungen, dass sowohl die Abzugsfähigkeit als auch die Nicht-Abzugsfähigkeit von Pendelkosten ökonomische Entscheidungen verzerren können. Während eine Abzugsfähigkeit von Pendelkosten die Wohnortwahl verzerrt, kann eine Verweigerung der Abzugsfähigkeit zu Verzerrungen der Arbeitsplatzwahl bei gegebenem Wohnort führen. Soweit die für das Pendeln verwendete Zeit auf Kosten der Arbeitszeit geht, führt die Abzugsfähigkeit der Pendelkosten zu zusätzlichen Wohlfahrtsverlusten, die sogar eine Besteuerung des Pendelns nahe legen würden. Deshalb sprechen die gewichtigeren Argumente der Effizienzanalyse gegen die Abzugsfähigkeit.

4.7 Gleichbehandlung von abhängig Beschäftigten und Selbständigen

Gegen die Abschaffung der Pendlerpauschale wird angeführt, sie benachteilige abhängig Beschäftigte gegenüber Selbständigen. Das ist dann richtig, wenn Selbständigen gewährt wird, Fahrtkosten einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz bzw. Be-

trieb als Betriebskosten steuerlich geltend zu machen. Aber nach geltendem Recht können auch heute Selbständige Fahrtkosten nicht unbegrenzt absetzen. Beispielsweise müssen sie sich bei der Nutzung von Firmenwagen Privatnutzungsanteile zurechnen lassen. Bei einer vollständigen Abschaffung der Abzugsfähigkeit von Pendelkosten sollten die Pauschalen für die Privatnutzung entsprechend erhöht werden. Im Ergebnis ist eine Gleichbehandlung aller Erwerbstätigen anzustreben, die sicherstellt, dass auch bei Selbständigen Kosten der Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsort, wenn überhaupt, so nur insoweit abzugsfähig sind, wie das bei abhängig Beschäftigten der Fall ist.

5 Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten aus umwelt- oder raumordnungspolitischen Gründen?

Die Debatte über die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten zum Arbeitsplatz wird teilweise mit umwelt- und raumordnungspolitischen Überlegungen in Verbindung gebracht. So wird gegen die Abzugsfähigkeit von Pendelkosten angeführt, dass sie eine unerwünschte Zersiedelung der Landschaft verursache und den Energieverbrauch oder auch die Belästigung durch Verkehrslärm steigere. Es ist richtig, dass die Aufhebung der Abzugsfähigkeit von Pendelkosten hier positive Wirkungen entfalten könnte. Es gibt aber zielgenauere Instrumente, um dies zu erreichen. Zu denken ist an umweltpolitische Maßnahmen wie beispielsweise die Erhöhung der Mineralölsteuer oder an die Flächennutzungsplanung. Die Debatte über die Pendlerpauschale sollte mit diesen Erwägungen nicht belastet werden.

6 Fazit

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsort sind nicht allein beruflich, sondern in der Regel auch privat veranlasst. Unter dem Aspekt der steuerlichen Verzerrungen privater Entscheidungen lassen sich Argumente für und gegen die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten anführen. Es überwiegen aber die Argumente gegen die Abzugsfähigkeit.

Bei einer Rückkehr zur vor 2007 geltenden Regelung, also zu einer abzugsfähigen Entfernungspauschale in

Höhe von 0,30 Euro vom ersten Kilometer an, würden Steuerausfälle in Höhe von 2,5 Mrd. Euro pro Jahr auftreten, die gegenfinanziert werden müssten, beispielsweise durch höhere Einkommensteuersätze. Das verschärft die Verzerrungswirkungen, die von der Einkommensbesteuerung ausgehen. Außerdem würde mit der Rückkehr zur alten Regelung die erreichte Steuervereinfachung wieder aufgegeben.

Bei einer vollständigen Abschaffung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Pendelkosten muss man berücksichtigen, dass viele Menschen auf der Basis der bisherigen Regelungen disponiert haben und durch die sofortige, vollständige Abschaffung der Entfernungspauschale hart getroffen würden. Das gilt besonders für Pendler, die gleichzeitig selbstnutzende Eigentümer sind, wenn ihr Wohnort weit vom eigenen und auch von anderen Arbeitsplätzen entfernt liegt. Während die zur Miete wohnenden Fernpendler mittelfristig durch sinkende Mieten entlastet werden, müssen selbstnutzende Wohnungseigentümer einen Wertverlust an ihrem Ge-

bäude hinnehmen. Zur Wahrung des Vertrauensschutzes ist deshalb eine Übergangsregelung zu treffen, die Härten abfedert. Genau dies leistet die derzeit geltende Regelung, die Abzugsfähigkeit für jenen Teil Wegstrecke zur Arbeit beizubehalten, die 20 km übersteigt. Langfristig kann auch dies abgebaut werden. Zur vollen Abzugsfähigkeit der Fahrtkosten zur Arbeitsstätte zurückzukehren, wäre jedoch ein Rückschritt.

Die Abschaffung der Abzugsfähigkeit von Pendelkosten wirft die Frage auf, ob auch Umzugskosten nicht mehr abzugsfähig sein sollen. Hier ist zwischen Umzügen innerhalb einer Arbeitsmarktreion und Umzügen zwischen Arbeitsmarktreionen zu unterscheiden. Bei Umzügen innerhalb einer Arbeitsmarktreion sollten die Umzugskosten nicht abzugsfähig sein. Bei Umzügen zwischen Arbeitsmarktreionen, die mit einem Arbeitsplatzwechsel einhergehen, ist die Abzugsfähigkeit beizubehalten. Befristet können auch Kosten der doppelten Haushaltsführung und des Fernpendelns zu den Umzugskosten im weiteren Sinne gezählt werden.

Zusammenfassung

Noch in diesem Jahr wird sich das Bundesverfassungsgericht mit der Frage befassen, ob die Pendlerpauschale mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Angerufen wurde das Verfassungsgericht im letzten Jahr von zwei Finanzgerichten der ersten Instanz, sowie Anfang dieses Jahres vom Bundesfinanzhof. Die obersten Steuerrichter halten die seit dem 1. Januar 2007 geltende Regelung der Entfernungspauschale, wonach Fahrtkosten zur Arbeit erst ab dem 21. Kilometer abzusetzen sind, für verfassungswidrig. Nach ihrer Ansicht handele es sich nicht, wie die Bundesregierung argumentiert, um Privatfahrten, sondern um beruflich veranlasste Fahrten, die deshalb als Werbungskosten abzusetzen seien.

Der Kronberger Kreis hält die Wiedereinführung der Entfernungspauschale für die ersten 20 Kilometer dagegen für einen Rückschritt. Fahrtkosten zum Arbeitsplatz sind keineswegs eindeutig als beruflich veranlasst anzusehen. Zu einem nicht unerheblichen Teil resultieren sie aus Entscheidungen, die die private Lebensführung betreffen. Aus diesem Grund werden sie im steuerrechtlichen Schrifttum als „gemischt veranlasst“ bezeichnet.

Von einer derartigen gemischten Veranlassung kann man allerdings nicht nur bei den Fahrtkosten zum Arbeitsplatz sprechen, sondern auch bei vielen anderen Kosten, die mit der Wohnortwahl einhergehen. Wenn ein Arbeitnehmer hohe Mieten in der Innenstadt in Kauf nimmt, weil er in der Innenstadt seinen Arbeitsplatz hat und lange Anfahrtswege vermeiden möchte, dann kann die Differenz zur Miete für eine Wohnung gleicher Qualität am Stadtrand oder auf dem Land ebenfalls als beruflich veranlasst angesehen werden.

Vor diesem Hintergrund plädiert der Kronberger Kreis dafür, die gegenwärtige Regelung aus Gründen des Vertrauensschutzes für eine Übergangszeit beizubehalten und die Entfernungspauschale schließlich ganz abzuschaffen. Der Verzicht auf den Abzug von Fahrtkosten zum Arbeitsplatz würde es ermöglichen, die Steuersätze zu senken und das Steuersystem zu vereinfachen. Eine Rückkehr zur alten Regelung hätte Steuerausfälle von 2,5 Mrd. Euro pro Jahr zur Folge, die beispielsweise durch höhere Einkommensteuersätze gegenfinanziert werden müssten.