



**Stellungnahme**  
**des Deutschen Industrie- und Handelskammertages**

**zum Vorlagebeschluss des FG Niedersachsen  
vom 27. Februar 2007 (8 K 549/06)**

**und**

**zum Vorlagebeschluss des FG Saarland  
vom 22. März 2007 (2 K 2442/06)**

### **A. Vorlagebeschluss des FG Niedersachsen**

Das FG Niedersachsen hält die ab 1. Januar 2007 geltende Regelung in § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG, nach der die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht mehr als Werbungskosten qualifiziert werden, für verfassungswidrig (8 K 549/06):

1. Nach Ansicht des Gerichts verstößt die Neuregelung in § 9 Abs. 2 EStG ab 1. Januar 2007 gegen das objektive wie gegen das subjektive Nettoprinzip sowie gegen das Gebot der Folgerichtigkeit.
2. Allein das Ziel der Haushaltskonsolidierung rechtfertigt die gesetzliche Neuregelung nicht.
3. Der Umstand, dass Aufwendungen für Fahrten ab dem 21. Kilometer weiterhin steuermindernd „wie Werbungskosten“ abgezogen werden können, ändert nichts an der grundsätzlichen Verfassungswidrigkeit der Vorschrift.

### **B. Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Saarland**

Das FG Saarland hält die ab dem 1. Januar 2007 geltende Regelung in § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG, nach der die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht mehr als Werbungskosten qualifiziert werden, für verfassungswidrig (2 K 2442/06):

1. Nach Ansicht des Gerichts gebietet das objektive Nettoprinzip den Abzug der Aufwendungen für Fahrten zur Arbeitsstätte.
2. Der Ausschluss des Steuerabzugs für die ersten 20 Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte verstößt nach Auffassung des Gerichts auch gegen das subjektive Nettoprinzip.
3. Weiterhin verstößt § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG nach Ansicht des Gerichts in der geltenden Fassung in den Fällen beiderseits berufstätiger Ehegatten gegen den verfassungsrechtlich gebotenen Schutz von Ehe und Familie.
4. Nach Meinung des Gerichts ist der Eingriff in die Grundrechte allein aufgrund fiskalpolitischer Überlegungen sachlich nicht gerechtfertigt.

### **C. Fragestellungen der Finanzgerichte**

1. Ist die durch Art. 1 des Steueränderungsgesetzes 2007 vom 19. Juli 2006 (BGBl. I, 1652) eingeführte Vorschrift des §A 9 Abs. 2 Satz 1 EStG mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar?
2. Ist die durch Art. 1 des Steueränderungsgesetzes 2007 vom 19. Juli 2007 (BGBl. I, 1652) eingeführte Vorschrift des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG mit Art. 3 Abs. 1 GG i.

V. m. Art. 6 Abs. 1 GG vereinbar, soweit sie für beiderseits berufstätige Ehegatten Geltung beansprucht?

## **D. Stellungnahme**

### **1. Verfassungswidrige Eingriff in das Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit?**

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts hat der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung der Steuergesetze einen weiten Entscheidungsspielraum. Die Steuerlast hat sich aber am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und am Gebot der Folgerichtigkeit auszurichten (Beschluss des BVerfG vom 4.12.2002 – 2 BvR 400/98 und 1735/00). Maßstab für die finanzielle Leistungsfähigkeit ist das objektive und das subjektive Nettoprinzip. Mit Einkommensteuer darf also nur das Nettoeinkommen als Saldo aus den Erwerbseinnahmen einerseits und den betrieblichen oder beruflichen Erwerbsaufwendungen sowie den privaten existenzsichernden Aufwendungen andererseits belastet werden.

### **2. Subjektives Nettoprinzip**

Das subjektive Nettoprinzip besagt, dass das Existenzminimum des Steuerpflichtigen und seiner unterhaltsberechtigten Familie zu beachten ist. Insoweit hat es unmittelbaren Verfassungsrang. Der für den notwendigen Lebensbedarf erforderliche Teil des Einkommens steht für eine Steuerbelastung nicht zur Verfügung. Dabei müssen die für das Existenzminimum des Steuerpflichtigen und seiner Familie erforderlichen Aufwendungen in Höhe der staatlichen Existenzsicherung steuerfrei gestellt werden (Beschluss des BVerfG vom 11.1.2005 – 2 BvR 167/02).

Die Neuregelung des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG verstößt jedenfalls in den Fällen gegen das subjektive Nettoprinzip, in denen Steuerpflichtige Einkünfte in Höhe der Nähe des Existenzminimums erzielen. Hierbei mag es sich tatsächlich nur um wenige Fälle handeln. Da der neugefasste § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG jedoch eine generelle Regelung darstellt, reicht es aus, dass er geeignet ist, im Einzelfall gegen das subjektive Nettoprinzip zu verstoßen. Eine Verfassungskonformität dürfte daher nur vorliegen, wenn ein solcher Verstoß selbst im Einzelfall von vornherein ausgeschlossen ist.

### **3. Objektives Nettoprinzip**

Während das subjektive Nettoprinzip in den vorstehend beschriebenen Grenzen Verfassungsrang genießt, hat das Bundesverfassungsgericht zum objektiven Nettoprinzip bisher offen gelassen, ob seine Beachtung verfassungsrechtlich geboten ist. Allerdings hat das Bundesverfassungsgericht das objektive Nettoprinzip als eine Grundentscheidung des Einkommensteuerrechts bezeichnet, die nicht gänzlich abgeschafft, sondern allenfalls unter Beachtung des Gebots der Folgerichtigkeit eingeschränkt werden darf. So führt das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss zur doppelten Haushaltsführung (Beschluss vom 4.12.2002, 2 BvR 400/98) aus, dass Ausnahmen von der folgerichtigen Umsetzung der mit dem objektiven Nettoprinzip getroffenen Belastungsentscheidung eines besonderen, sachlich rechtfertigenden Grundes bedürfen. Wörtlich heißt es hier: „Für die verfassungsrechtlich

#### **4. Folgerichtigkeit**

Die in der Einschränkung in der Pendlerpauschale liegende Ausnahme von der Anwendung des objektiven Nettoprinzips widerspricht dem verfassungsrechtlichen Gebot der Folgerichtigkeit, weil sie nicht durch besondere sachliche Gründe gerechtfertigt ist. Derartige Gründe werden weder in der Gesetzesbegründung angeführt noch sind sie sonst ersichtlich. Insbesondere handelt es sich nicht um eine Regelung, die mit der Vermeidung einer Zersiedlung der Landschaft durch das Wohnen in ländlichen Gegenden oder mit Erwägungen des Umweltschutzes gerechtfertigt werden könnte. Abzugsfähig sollen nämlich gerade die Kosten für die Fahrten zu weiter entfernten Wohnungen bleiben, während die Kosten der Fahrten zu näher gelegenen und damit tendenziell eher städtisch geprägten Wohnungen unberücksichtigt bleiben sollen. Damit scheidet auch ein Lenkungsziel als Rechtfertigung für die Neuregelung aus. Maßgebend war offenbar allein das Motiv, die Erträge der Einkommensteuer für die öffentlichen Haushalte zu steigern. Dieses Ziel vermag nur eine dem Leistungsfähigkeitsprinzip und damit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Artikel 3 Abs. 1 GG entsprechende Regelung zu rechtfertigen. Dies berechtigt den Gesetzgeber jedoch nicht, gegen das verfassungsrechtliche Gebot der folgerichtigen Umsetzung des objektiven Nettoprinzips bei der steuerlichen Behandlung der Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu verstoßen.

#### **5. Verfassungswidriger Eingriff in den Schutz von Ehe und Familie**

Der aus Art. 3 i. V. m. Art. 6 GG resultierende verfassungsrechtlich gebotene Schutz von Ehe und Familie zwingt den Gesetzgeber, Regelungen zu vermeiden, die geeignet sind, in die freie Entscheidung der Ehegatten über ihre Aufgabenverteilung in der Ehe einzugreifen. Dies gilt auch für die Entscheidung der Eheleute, beiderseits berufstätig zu sein. Im Beschluss zur doppelten Haushaltsführung hat das Bundesverfassungsgericht am 4.12.2002 (2 BvR 400/98) ausgeführt, dass Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bei der Bemessung der finanziellen Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind, soweit es sich um zwangsläufigen Mehraufwand beiderseits berufstätiger Ehegatten handelt, der dadurch entsteht, dass ein gemeinsamer Wohnsitz bei dem Beschäftigungsort des einen Ehegatten besteht und zugleich die Unterhaltung eines weiteren Wohnsitzes durch die Berufstätigkeit des anderen Ehegatten an einem anderen Ort veranlasst ist. Diese Erwägung ist auf die vorliegende Problematik übertragbar. Auch hier geht es um Aufwendungen der Ehegatten, die entstehen, weil die Ehegatten nicht an demselben Ort einer Beschäftigung nachgehen. Soweit also Kosten für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eines oder beider Ehegatten nicht berücksichtigt werden, handelt es sich um eine verfassungswidrige Diskriminierung der „Doppelverdiener-Ehe“.

## **6. Ergebnis**

Die Neuregelung des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG ist aus mehreren Gründen verfassungswidrig:

Sie verstößt gegen das subjektive und das objektive Nettoprinzip.

Sie verstößt gegen das Gebot der Folgerichtigkeit.

Sie enthält einen verfassungswidrigen Eingriff in den Schutz von Ehe und Familie, zumindest in Fällen der sog. „Doppelverdiener-Ehe“.

Berlin, im November 2007

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'L. Müller', written in a cursive style.