

**Runderlass**  
**zur AO-Nr. 27**

**(Korrigierte Fassung)**

Senatsverwaltung für Finanzen, 12032 Berlin

An die Finanzämter 13-25, 31-36

Nachrichtlich:

An die übrigen Finanzämter

Geschäftszeichen  
III E – S 0338 – 1/2007  
Bearbeiter  
Herr Zutz  
Dienstgebäude:  
Klosterstraße 59, Berlin-Mitte  
Zimmer 4083  
Telefon (030) 90 24 - 10233  
Telefax (030) 90 20 - 28 41 49  
E-Mail Stefan.Zutz@  
senfin.berlin.de  
Internet www.berlin.de/sen/finanzen  
Verkehrsverbindungen:  
U Klosterstraße  
S+U Jannowitzbrücke  
Datum 15.12.2008

**Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung zur Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 2 EStG in der Fassung des StÄndG 2007)**

Verfahrensfragen im Zusammenhang mit der Entscheidung des BVerfG vom 9.12.2008 zur Neuregelung der Entfernungspauschale

**Verfahrensfragen im Zusammenhang mit der Entscheidung des BVerfG vom 9.12.2008 zur Neuregelung der Entfernungspauschale**

Mit Urteil des Zweiten Senats vom 9. Dezember 2008 - 2 BvL 1/07 -, - 2 BvL 2/07 -, - 2 BvL 1/08 -, - 2 BvL 2/08 - hat das BVerfG zur Neuregelung der Entfernungspauschale wie folgt entschieden:

1. § 9 Absatz 2 Satz 1 und Satz 2 des Einkommensteuergesetzes in der seit Inkrafttreten des Steueränderungsgesetzes 2007 vom 19. Juli 2006 (Bundesgesetzblatt I Seite 1652) geltenden Fassung ist mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar.
2. Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung ist § 9 Absatz 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes im Wege vorläufiger Steuerfestsetzung (§ 165 Abgabenordnung) sowie entsprechend im Lohnsteuerverfahren, hinsichtlich der Einkommensteuervorauszahlungen und in sonstigen Verfahren, in denen das zu versteuernde Einkommen zu bestimmen ist, mit der Maßgabe anzuwenden, dass die tatbestandliche Beschränkung auf "erhöhte" Aufwendungen "ab dem 21. Entfernungskilometer" entfällt.

**1. Anpassung von Einkommensteuerbescheiden 2007**

Bescheide, die auf der Grundlage des für verfassungswidrig erklärten Rechts nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig ergangen sind, sind gem. dem o.a. Tenor Nr. 2 zu ändern, soweit sich dies steuerlich auswirkt.

**1.1** Sind bei der Steuerveranlagung Informationen über die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (km und Tage) automationsgerecht gespeichert, wird die Steuerfestsetzung von Amts wegen – durch maschinelle Sonderaktion voraussichtlich im Fe-

bruar 2009 - geändert (§ 165 Abs. 2 AO); der Änderungsbescheid ergeht vorläufig nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO.

### 1.2 Hat der Steuerpflichtige

- in Ansehung des Arbeitnehmerpauschbetrags auf der Grundlage des für verfassungswidrig erklärten Rechts auf die Geltendmachung von Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte / Betriebsstätte oder Werbungskosten verzichtet, weil diese sich nicht steuerlich ausgewirkt hätten

oder

- sind bei der Steuerveranlagung Informationen über die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte / Betriebsstätte (z.B. bei gewerblichen oder freiberuflichen Einkünften des Steuerpflichtigen und/oder des Ehegatten) oder weitere relevante Besteuerungsgrundlagen mit mittelbarer Auswirkung der Entfernungspauschale (z.B. Prüfung des Überschreitens der Einkunftsgrenzen in den Fällen des § 32 Abs. 4 Satz 2 oder § 33a Abs. 1 Satz 4 EStG) nicht automatisch gespeichert,

wird die Steuerfestsetzung nach entsprechender Mitteilung des Stpfl. von Amts wegen geändert (§ 165 Abs. 2 AO); der Änderungsbescheid ergeht vorläufig nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO.

#### **Beispiel 1:**

A hatte in 2007 WK i.H.v. 500 € und Fahrtkosten ab dem 21. Km i.H.v. 300 €. Da sich die Beträge nicht ausgewirkt hätten, weil sie unter dem Arbeitnehmer-Pauschbetrag lagen, hat er auf eine entsprechende Eintragung verzichtet.

A kann neben den Angaben der Fahrtkosten auch die bisher nicht erklärten WK i.H.v. 500 € nachholen; diese sind in einem Änderungsbescheid zu berücksichtigen.

#### **Beispiel 2:**

A hatte in 2007 WK i.H.v. 500 € und Fahrtkosten ab dem 21. Km i.H.v. 300 € erklärt (alle Eintragungen auf der Anlage N sind vorhanden). Seine mit ihm zusammenveranlagte Ehefrau B ist freiberuflich tätig. Ihre Fahrten zur Arbeitsstätte betragen 10 km und blieben unberücksichtigt.

Es ergeht zunächst automatisch ein Änderungsbescheid, mit dem die ersten 20 Km des A berücksichtigt werden. Zur weiteren Berücksichtigung der Fahrtkosten im Rahmen des § 18 EStG muss B eine entsprechende Mitteilung an das Finanzamt machen.

Die Mitteilung des Stpfl. kann bis zum Ablauf der regulären (4jährigen) Festsetzungsfrist (Antragsveranlagungen: 31.12.2011; Pflichtveranlagungen [Steuererklärungseingang 2008]: 31.12.2012) berücksichtigt werden. Dies gilt auch dann, wenn zwischenzeitlich ein Änderungsbescheid mit Vorläufigkeitsvermerk nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO ergeht.

1.3 Hat das Finanzamt die vom Stpfl. erklärten Daten nicht gespeichert, weil diese sich steuerlich nicht ausgewirkt hätten, wird auch in diesen Fällen die Steuerfestsetzung nur nach entsprechender Mitteilung des Stpfl. von Amts wegen unter den gleichen Bedingungen wie unter 1.2 geändert.

1.4 Hat der Steuerpflichtige in seiner Steuererklärung auf der Grundlage des für ver-

fassungswidrig erklärten Rechts auf die Geltendmachung von Werbungskosten verzichtet, obwohl diese sich steuerlich ausgewirkt hätten, sind bei einer Änderung der Steuerfestsetzung nach § 165 Abs. 2 AO nur die Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte / Betriebsstätte nach Maßgabe des BVerfG-Urteils zu berücksichtigen. Die ursprünglich nicht erklärten Werbungskosten können nicht mehr berücksichtigt werden; an dem nachträglichen Bekanntwerden trifft den Steuerpflichtigen regelmäßig ein Verschulden i.S.d. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO.

**Beispiel:**

A hatte in 2007 WK i.H.v. 800 € und Fahrtkosten ab dem 21. Km i.H.v. 450 €. Da sich die Beträge auch ohne die Berücksichtigung der ersten 20 Km ausgewirkt hätten, sind die WK von 800 € nachträglich nicht mehr zu berücksichtigen; es werden nur die (gesamten) Fahrtkosten angesetzt.

**2. Neuer Vorläufigkeitsvermerk**

Alle Einkommensteuerbescheide ab VZ 2007 (geänderte und erstmalige) erhalten folgenden Vorläufigkeitsvermerk (vgl. BMF-Schreiben vom 15.12.2008):

“Die Festsetzung der Einkommensteuer ist gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO im Hinblick auf die durch Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 9. Dezember 2008 - Az. 2 BvL 1/07, 2/07, 1/08 und 2/08 - angeordnete Verpflichtung zur gesetzlichen Neuregelung der steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte/Betriebsstätte vorläufig. Sollte aufgrund der gesetzlichen Neuregelung dieser Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern sein, wird die Aufhebung oder Änderung von Amts wegen vorgenommen; ein Einspruch ist insoweit nicht erforderlich.”

Der bisher angebrachte Vorläufigkeitsvermerk zur Entfernungspauschale wird nicht mehr ausgegeben (vgl. BMF-Schreiben vom 15.12.2008). Durch den in einem Änderungsbescheid dann enthaltenen neuen Vorläufigkeitsvermerk wird der Umfang der Vorläufigkeit neu bestimmt (vgl. Nummer 5 des AEAO zu § 165 AO und das dort zitierte BFH-Urteil).

**3. Erläuterungstexte zur Umsetzung des Urteils des BVerfG zur Entfernungspauschale**

**3.1. Erläuterungstext für künftig ergehende Bescheide:**

“Die Steuerfestsetzung berücksichtigt den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 09.12.2008 (2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08) zur Entfernungspauschale. Bitte informieren Sie das Finanzamt, wenn bisher nicht erfasste Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte oder zusätzliche Werbungskosten oder andere Besteuerungsgrundlagen aufgrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts berücksichtigt werden sollen. Das Finanzamt wird dann eine (weitere) Änderung der Steuerfestsetzung prüfen.“

Das in Klammern gesetzte Wort "weitere" ist nur in Änderungsfällen auszugeben.

**3.2 Erläuterungstext zur Sonderaktion zur Berücksichtigung der Entscheidung des BVerfG:**

“Die Steuerfestsetzung berücksichtigt den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 09.12.2008 (2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08) zur Entfernungspauschale. Diese Festsetzung erfolgte automatisch unter Zugrundelegung der gespeicherten Daten. Bitte informieren Sie das Finanzamt, wenn bisher nicht erfasste Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte oder zusätzliche Werbungskosten oder andere Besteuerungsgrundlagen aufgrund der Ent-

scheidung des Bundesverfassungsgerichts berücksichtigt werden sollen. Das Finanzamt wird dann eine weitere Änderung der Steuerfestsetzung prüfen."

#### **4. Behandlung von Einsprüchen und Erledigung von AdV-Anträgen**

Zulässigen Einsprüchen gegen Einkommensteuerbescheide, in denen nur die Berücksichtigung von Wegekosten i. H. v. 0,30 € je Entfernungskilometer ab dem 1. Kilometer geltend gemacht und AdV beantragt wurde, wird durch Erlass des Änderungsbescheids abgeholfen. Zugleich erledigt sich die gewährte AdV (Nr. 8.2.2 des AEAO zu § 361). Aufgrund der Sollminderung wird die aufgezeichnete Aussetzung der Vollziehung auch im Speicherkonto aufgehoben. War in Einzelfällen auch noch aus anderen Gründen Aussetzung der Vollziehung gewährt worden, ist diese gesondert wieder zu gewähren.

In den Fällen, in denen keine automatisch angestoßene Änderung durch die Sonderaktion (voraussichtlich) im Februar 2009 erfolgen kann bzw. erfolgt ist, ist die Einspruchsbearbeitung fortzusetzen und ein Änderungsbescheid durch personelle Eingaben zu fertigen (betrifft die Fälle 1.2, 2. Alt. und 1.3).

Durch die gefertigten Teil-Einspruchsentscheidungen sind diese Fälle in der Rb-Liste bereits als erledigt ausgetragen.

Die betreffenden Fälle können an Hand der Liste gem. Tz. 5 des Runderlasses zur AO-Nr. 27 vom 14.3.2008 ermittelt und den Festsetzungsplätzen zur entsprechenden Bearbeitung mitgeteilt werden.

#### **5. Lohnsteuerermäßigungsverfahren**

Im Lohnsteuerermäßigungsverfahren sind ab sofort 0,30 € je Entfernungskilometer ab dem 1. Kilometer ohne weitere Besonderheiten zu berücksichtigen. Die diesbezüglichen Regelungen in den Runderlassen AO-Nr. 27 vom 28.09.2007, Tz. 3, und LSt-Nr. 36 vom 27.10.2008 – erster Spiegelstrich - sind gegenstandslos.

#### **6. Aufgehobene Regelungen**

Das BMF-Schreiben vom 4. Oktober 2007 (BStBl I S. 722) zur Aussetzung der Vollziehung in Rechtsbehelfsverfahren gegen die Ablehnung der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte, gegen die Festsetzung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen oder gegen Einkommensteuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2007 ist mit BMF-Schreiben vom 15.12.2008 aufgehoben worden.

Die Regelungen der vorhergehenden Runderlasse zur AO-Nr. 27 vom 28.9.2007, 14.12.2007 und 14.3.2008 sind überholt.

Im Auftrag

Mattern

<b>Gültigkeitsende:</b>	31.12.2012
Querverweise:	
zusätzliche Ablage dieser Regelung in:	