

Beschluss vom 15. November 2016, VI R 48/15

Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Beschluss vom 15. November 2016 VI R 4/15 - Verfassungsmäßigkeit der Entfernungspauschale - mündliche Verhandlung trotz Abwesenheit der Beteiligten - Terminsverlegung

ECLI:DE:BFH:2016:B.151116.VIR48.15.0

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4 S 2, EStG § 9 Abs 2 S 1, EStG § 9 Abs 2 S 2, GG Art 3 Abs 1, GG Art 100 Abs 1 S 1, FGO § 126 Abs 4, FGO § 91 Abs 2, FGO § 96 Abs 2, GG Art 103 Abs 1, ZPO § 227 Abs 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 26. Januar 2015, Az: 8 K 345/14

Leitsätze

1. NV: Es begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, dass durch die Entfernungspauschale sämtliche gewöhnlichen wie außergewöhnlichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte abgegolten werden.
2. NV: Insbesondere ist in dem Umstand, dass der Gesetzgeber Benutzer öffentlicher Verkehrsmittel von der abzugsbeschränkenden Wirkung der Entfernungspauschale ausgenommen hat, kein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) zu erblicken.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 27. Januar 2015 8 K 345/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit den tatsächlichen Kosten oder nur in Höhe der Entfernungspauschale angesetzt werden können.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) wohnt in X und arbeitet in Y. In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2012) machte er für 140 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Entfernung 126 km) die tatsächlichen Kosten von 0,52 €/Entfernungskilometer als Werbungskosten geltend. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte bei der Steuerfestsetzung des Streitjahres hingegen die geltend gemachten Wegekosten lediglich in Höhe der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes --EStG--).
- 3 Die nach erfolglosem Vorverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Es könne dahinstehen, ob der Kläger rechtzeitig Klage erhoben habe. Denn diese sei jedenfalls unbegründet. Das Gericht teile die verfassungsrechtlichen Bedenken des Klägers bezüglich der Regelungen über die Entfernungspauschale nicht (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2016, 570).
- 4 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung formellen und materiellen Rechts.
- 5 Er beantragt,
das Urteil des Niedersächsischen FG vom 27. Januar 2015 8 K 345/14 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 19. Juli 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5. September 2014 dahingehend zu ändern, dass weitere Werbungskosten in Höhe von 3.924,54 € berücksichtigt sowie die

Einkommensteuer für das Streitjahr auf 6.845 € und der Solidaritätszuschlag auf 376,47 € festgesetzt werden, hilfsweise das Verfahren wegen der Unvereinbarkeit der Entfernungspauschale für nicht behinderte PKW-Benutzer mit Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) auszusetzen und die Sache dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Entscheidung vorzulegen.

- 6** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 7** II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.
- 8** 1. Die angefochtene Entscheidung ist nicht deshalb aufzuheben, weil das FG dahinstehen ließ, ob der Kläger rechtzeitig innerhalb der Klagefrist (§ 47 Abs. 1 Satz 1 FGO) Klage erhoben hat. Zwar verletzt ein Urteil eines FG Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 FGO), soweit es eine unzulässige Klage als unbegründet abgewiesen hat. Deshalb sind Zweifeln an der Zulässigkeit einer Klage grundsätzlich nachzugehen. Die Einhaltung der Klagefrist als Sachurteilsvoraussetzung ist in der Revisionsinstanz auch ohne entsprechende Verfahrensrüge zu prüfen (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 8. Februar 1996 III R 127/93, BFH/NV 1996, 850, und vom 24. September 1985 IX R 47/83, BFHE 145, 299, BStBl II 1986, 268). Gleichwohl führt dieser Rechtsfehler nicht zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Es hat vielmehr Bestand, weil der Urteilstenor --vorliegend hat das FG dem Klageantrag des Klägers zu Recht nicht entsprochen-- richtig ist. Die Revision ist deshalb nach § 126 Abs. 4 FGO zurückzuweisen (BFH-Urteil vom 7. Mai 2013 VIII R 17/09, BFH/NV 2013, 1581, m.w.N.).
- 9** 2. Das FG hat die Aufwendungen des Klägers für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu Recht nur nach Maßgabe der Entfernungspauschale zum Werbungskostenabzug zugelassen.
- 10** a) Auf das Streitjahr (2012) ist nach § 52 Abs. 23d Satz 1 EStG § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale vom 20. April 2009 (BGBl I 2009, 774) anzuwenden. Denn § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, Abs. 2, Abs. 4 EStG i.d.F. des Art. 1 Nr. 4 Buchst. a Doppelbuchst. aa, Buchst. b und Buchst. d des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013 (BGBl I 2013, 285) tritt nach dessen Art. 6 Satz 1 erst am 1. Januar 2014 in Kraft.
- 11** b) Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 1 EStG sind Werbungskosten auch die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG 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 € anzusetzen, höchstens jedoch 4.500 € im Kalenderjahr; ein höherer Betrag als 4.500 € ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt. Nach § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG sind durch die Entfernungspauschalen "sämtliche Aufwendungen" abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte veranlasst sind, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel. Diese können nach § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG auch angesetzt werden, soweit sie den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag überschreiten.
- 12** c) Nach diesen Rechtsgrundsätzen hat das FA die Aufwendungen des Klägers für seine arbeitstäglichen Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zutreffend mit 5.292 € beziffert und in dieser Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt. Denn der Kläger hat die Wegstrecken mit seinem eigenen Kraftfahrzeug zurückgelegt, so dass eine Begrenzung des Werbungskostenabzugs auf 4.500 € zwar nicht in Betracht kommt. Der Abzug seiner über die Entfernungspauschale hinausgehenden tatsächlich entstandenen Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist nach § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG allerdings ausgeschlossen. Denn der Kläger hat die Wegstrecken nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt.
- 13** 3. Eine Vorlage an das BVerfG nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG scheidet im Streitfall aus.

- 14** a) Es begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, dass durch die Entfernungspauschale sämtliche gewöhnlichen wie außergewöhnlichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte abgegolten werden (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 und Abs. 2 Satz 1 EStG). Der Gesetzgeber hat das ihm eingeräumte Regelungsermessen insoweit nicht überschritten. Vielmehr erweisen sich diese beruflichen Mobilitätskosten nur eingeschränkt berücksichtigenden Regelungen für den --auch hier vorliegenden-- Grundfall, den immer wiederkehrenden Fahrten zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte, nach der mittlerweile ständigen Rechtsprechung des erkennenden Senats als sachgerechte und folgerichtige Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip (z.B. Senatsurteile vom 6. November 2014 VI R 21/14, BFHE 247, 427, BStBl II 2015, 338; vom 20. März 2014 VI R 29/13, BFHE 245, 196, BStBl II 2014, 849; vom 9. Februar 2012 VI R 22/10, BFHE 236, 426, BStBl II 2012, 827, m.w.N.). Das gilt auch hinsichtlich der Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden vollen Entfernungskilometer. Da die Höhe der Wegekosten in erheblichem Maße auch durch individuelle Entscheidungen der Steuerpflichtigen beeinflusst wird, wozu die Wahl des Verkehrsmittels ebenso gehört wie die Wahl des Wohnorts, kann sich der Gesetzgeber ohne Verfassungsverstoß auch für eine unter Umständen die tatsächlichen Kosten deutlich unterschreitende Pauschale entscheiden (BVerfG-Urteil vom 9. Dezember 2008 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210). Eine Verletzung von Grundrechten oder grundrechtsgleicher Rechte des Klägers durch die Anwendung der im Streitfall werbungskostenabzugsbeschränkend wirkenden Entfernungspauschale liegt daher nicht vor.
- 15** b) Auch soweit die Entfernungspauschale bei allen Steuerpflichtigen mit geringerem oder ganz fehlendem Kostenaufwand als entfernungsabhängige Subvention und damit als Lenkungsnorm wirkt (vgl. Senatsurteil vom 11. Mai 2005 VI R 70/03, BFHE 209, 508, BStBl II 2005, 785), kommt eine Vorlage an das BVerfG nach Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG nicht in Betracht. Die Entscheidung des Gesetzgebers, in diesen Fällen eine Steuervergünstigung zu gewähren, ist erkennbar von verkehrs- wie umweltpolitischen Zielen getragen und ist --entgegen der Auffassung des Klägers-- verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (Senatsurteil vom 26. März 2009 VI R 42/07, BFHE 224, 448, BStBl II 2009, 724; BVerfG-Urteil in BVerfGE 122, 210, m.w.N.).
- 16** c) Schließlich verletzt der Umstand, dass der Gesetzgeber entsprechende Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel nach § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG, auch soweit sie den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag überschreiten, zum Werbungskostenabzug zulässt, Art. 3 Abs. 1 GG nicht.
- 17** aa) Zum einen verkennt der Kläger die Reichweite des allgemeinen Gleichheitssatzes im Hinblick auf eine möglicherweise gleichheitswidrige Begünstigung der Benutzer öffentlicher Verkehrsmittel. Die gleichheitswidrige Privilegierung einer Gruppe stellt sich zwar als Benachteiligung der übrigen Steuerpflichtigen dar (BFH-Beschlüsse vom 21. Oktober 1994 VI R 15/94, BFHE 175, 368, BStBl II 1995, 142, unter VI.; vom 24. Februar 1999 X R 171/96, BFHE 188, 69, BStBl II 1999, 450, unter C.II.2.; vom 14. November 2001 X R 32-33/01, BFHE 197, 199, BStBl II 2002, 183, unter C.II.3.; Senatsurteil vom 11. September 2008 VI R 13/06, BFHE 223, 39, BStBl II 2008, 928, unter C.II.5.; Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. III, 1395, 1400 f.). Dennoch kann durch den Gleichheitssatz kein allgemeines und generelles Abwehrrecht eines jeden Steuerpflichtigen gegenüber solchen Rechtsvorschriften begründet werden, die zu einer gleichheitswidrigen Steuerentlastung führen (hierzu Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 40 FGO Rz 88; Kirchhof, in: Isensee/Kirchhof, Handbuch des Staatsrechts, Bd. V, 2. Aufl., § 124 Rz 274; Sachs, Festschrift für Friauf, S. 309, 328; grundlegend Maurer, Festschrift für Weber, S. 345, 354 f.; BVerfG-Beschluss vom 26. Juli 2010 2 BvR 2227/08, 2 BvR 2228/08, BVerfGK 17, 438; Senatsbeschluss vom 21. September 2006 VI R 81/04, BFHE 215, 196, BStBl II 2007, 114).
- 18** bb) Zum anderen teilt der Senat die verfassungsrechtlichen Bedenken des Klägers an der Vorschrift des § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG auch in der Sache nicht.
- 19** (1) Art. 3 Abs. 1 GG gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Er gilt für ungleiche Belastungen wie auch für ungleiche Begünstigungen. Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengeren Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen. Im Bereich des Steuerrechts hat der Gesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstandes und bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Die grundsätzliche Freiheit des Gesetzgebers, diejenigen Sachverhalte zu bestimmen, an die das Gesetz dieselben Rechtsfolgen knüpft und die es so als rechtlich gleich qualifiziert, wird im Bereich des Einkommensteuerrechts vor allem durch zwei eng miteinander verbundene Leitlinien begrenzt: durch das Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und durch das Gebot der Folgerichtigkeit. Die für die Lastengleichheit im Einkommensteuerrecht maßgebliche finanzielle Leistungsfähigkeit bemisst der einfache

Gesetzgeber nach dem objektiven und dem subjektiven Nettoprinzip. Danach unterliegt der Einkommensteuer grundsätzlich nur das Nettoeinkommen, nämlich der Saldo aus den Erwerbseinnahmen einerseits und den (betrieblichen/beruflichen) Erwerbsaufwendungen sowie den (privaten) existenzsichernden Aufwendungen andererseits (BVerfG-Urteil in BVerfGE 122, 210, m.w.N.).

- 20** (2) Diesen verfassungs- wie einfachrechtlichen Maßstäben wird die Regelung des § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG gerecht. Denn der Gesetzgeber wahrt damit das objektive Nettoprinzip in besonderer Weise und trägt folgerichtig dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung. Überdies ist der Steuergesetzgeber nicht gehindert, außerfiskalische Förderungs- und Lenkungsziele aus Gründen des Gemeinwohls zu verfolgen. Er darf nicht nur durch Ge- und Verbote, sondern ebenso durch mittelbare Verhaltenssteuerung auf Wirtschaft und Gesellschaft gestaltend Einfluss nehmen. Der Bürger wird dann nicht rechtsverbindlich zu einem bestimmten Verhalten verpflichtet, erhält aber durch Sonderbelastung eines unerwünschten Verhaltens oder durch steuerliche Verschonung eines erwünschten Verhaltens ein Motiv, sich für ein bestimmtes Tun oder Unterlassen zu entscheiden. Verfolgt der Gesetzgeber erkennbar solche Förderungs- und Lenkungsziele können sie steuerliche Belastungen oder Entlastungen rechtfertigen, sofern die Regelung gleichheits- und zweckgerecht ausgestaltet ist (BVerfG-Urteil in BVerfGE 122, 210, m.w.N.; Senatsurteil in BFHE 224, 448, BStBl II 2009, 724).
- 21** Hiernach ist die Privilegierung öffentlicher Verkehrsmittel in § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG verfassungsrechtlich unbedenklich. Denn die Regelung ist erkennbar von umwelt- und verkehrspolitischen Zielen getragen (vgl. BTDrucks 14/4242, 5). Es ist deshalb gleichheitsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn der Gesetzgeber Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel von der abzugsbegrenzenden Wirkung der Entfernungspauschale ausnimmt. Der Umstand, dass diese Verkehrsmittel insbesondere gegenüber dem motorisierten privaten Individualverkehr in Bezug auf den Primärenergieverbrauch und den Ausstoß von Treibhausgasen umweltfreundlicher sind, rechtfertigt deren Privilegierung.
- 22** 4. Der von dem Kläger gerügte Verfahrensmangel einer Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 FGO) liegt nicht vor.
- 23** a) Das FG hat vorliegend nicht ohne mündliche Verhandlung entschieden. Es hat vielmehr --ausweislich des Protokolls über die öffentliche Sitzung-- eine solche in der Streitsache am 27. Januar 2015 durchgeführt. Der Umstand, dass an dieser Verhandlung keiner der Beteiligten teilgenommen hat, steht dem nicht entgegen. Die entgegenstehende Rechtsauffassung des Klägers lässt außer Acht, dass auch bei Abwesenheit aller Beteiligten unter Wahrung der Hinweispflicht des § 91 Abs. 2 FGO --wie vorliegend geschehen-- eine mündliche Verhandlung durchgeführt und eine Entscheidung (hier: Klageabweisung durch Urteil) getroffen werden kann (BFH-Beschluss vom 15. April 2015 I B 101/14, BFH/NV 2015, 1095, m.w.N.).
- 24** b) Der Anspruch des Klägers auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 FGO) ist auch nicht dadurch verletzt worden, dass das FG dem Terminsverlegungsantrag nicht entsprochen und die mündliche Verhandlung in Abwesenheit des Klägersvertreters durchgeführt hat.
- 25** Nach § 155 FGO i.V.m. § 227 Abs. 1 Satz 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) kann ein Termin zur mündlichen Verhandlung (§ 91 Abs. 1 FGO) aus erheblichen Gründen aufgehoben oder verlegt sowie eine Verhandlung vertagt werden. Ein erheblicher Grund liegt insbesondere nicht vor im Fall des Ausbleibens eines Beteiligten oder der Ankündigung, nicht zu erscheinen, wenn nicht das Gericht dafür hält, dass der Beteiligte ohne sein Verschulden am Erscheinen verhindert ist (§ 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 ZPO). Eine nicht zu beseitigende Terminüberlagerung mit einem anderen Gerichtstermin stellt einen erheblichen Grund dar, wenn die andere Sache vorrangig ist (vgl. BFH-Beschluss vom 14. Januar 2016 III B 73/15, BFH/NV 2016, 584, m.w.N.).
- 26** Dies gilt nach gefestigter Rechtsprechung allerdings nicht, wenn die Prozessvollmacht --wie vorliegend-- einer Sozietät oder einem Einzelanwalt in Bürogemeinschaft erteilt worden ist und der betreffende Termin durch ein anderes Mitglied der Sozietät (z.B. BFH-Beschluss vom 17. Juli 2014 XI B 87/13, BFH/NV 2014, 1891, m.w.N.) oder Bürogemeinschaft (Beschluss des Sächsischen Obergerichts --OVG-- vom 14. April 2015 1 A 406/14, juris, und Beschluss des OVG des Landes Sachsen-Anhalt vom 24. September 2008 2 L 86/08, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht 2009, 192, jeweils m.w.N.) sachgerecht wahrgenommen werden kann. Zwar kann ein Prozessbevollmächtigter dann nicht auf die Möglichkeit einer anderweitigen Terminvertretung verwiesen werden, wenn die Wahrnehmung des Termins durch eine andere Person als den zuständigen Sachbearbeiter nicht zumutbar ist. Solche Besonderheiten müssen indessen, sofern sie nicht offenkundig sind, im Einzelnen vorgetragen werden. Geschieht dies nicht, muss von dem Bestehen einer Vertretungsmöglichkeit ausgegangen und demgemäß das

Vorliegen erheblicher Gründe für eine Terminsverlegung verneint werden (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2014, 1891, und vom 7. April 2004 I B 111/03, BFH/NV 2004, 1282).

- 27** Nach diesen Grundsätzen ist es nicht als verfahrensfehlerhaft zu beanstanden, dass der Vorsitzende des FG-Senats dem Antrag des Klägersvertreters auf Verlegung der mündlichen Verhandlung wegen einer Terminüberschneidung nicht stattgegeben hat. Der Vorsitzende hat dem Prozessbevollmächtigten des Klägers auf seinen Vortrag hin, eine Vertretung durch die im Briefkopf der Sozietät/Bürogemeinschaft genannten Rechtsanwälte komme wegen anderweitiger Terminsgebundenheit nicht in Betracht, zudem mehr als drei Wochen vor der anberaumten mündlichen Verhandlung mitgeteilt, dass die beantragte Terminsverlegung noch nicht in Betracht komme, und ihn zu weiterem substantiierten Vortrag bzw. zur Glaubhaftmachung des Verlegungsgrundes (vergeblich) aufgefordert.
- 28** 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de