

Homburg, Stefan

**Article — Manuscript Version (Preprint)**

## Die Entfernungspauschale als steuertheoretische Herausforderung

Zeitschrift für Wirtschaftspolitik

*Suggested Citation:* Homburg, Stefan (2008) : Die Entfernungspauschale als steuertheoretische Herausforderung, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, ISSN 0721-3808, Lucius & Lucius, Stuttgart, pp. 45-53

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/92985>

**Standard-Nutzungsbedingungen:**

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

**Terms of use:**

*Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.*

*You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.*

*If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.*

## Die Entfernungspauschale als steuertheoretische Herausforderung

JEL-Classification: H21, H24

### *Abstract*

In Germany, commuting expenses have been deductible from the income tax base for a long time. Germany's grand coalition has now restricted this deduction. The article analyses whether or not this was justified from an economic point of view. It is shown that, in the long run, the tax treatment of commuting expenses has nothing to do with production efficiency. Commuting rather represents a form of household production. The overall conclusion is that the more restrictive tax treatment seems economically justifiable.

### 1. Einleitung

Die Abziehbarkeit der Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte ist ein steuerpolitischer Dauerbrenner. Nach überwiegendem kontinentalem Rechtsverständnis gehören diese Aufwendungen zur Erwerbssphäre, während sie insbesondere in den angelsächsischen Ländern der Privatsphäre zugerechnet werden (sogenanntes Werkstorprinzip) und damit im Rahmen der Einkommensermittlung nicht abziehbar sind<sup>1</sup>. Aber selbst innerhalb Deutschlands ist die Diskussion nie zum Stillstand gekommen: Während die besagten Aufwendungen ursprünglich als privat veranlasst betrachtet wurden, waren sie später in voller Höhe abziehbar, noch später mit pauschalierten Beträgen; zeitweise wurde zwischen Aufwendungen für Personenkraftwagen und Aufwendungen für andere Verkehrsmittel unterschieden; momentan ist der Ansatz ab dem 21. Entfernungskilometer in Höhe eines typisierten Betrags von 30 Cent pro Entfernungskilometer zulässig. Der Abzug der *Pendelkosten* – wie diese Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte abkürzend genannt seien – gilt gleichermaßen für Arbeitnehmer (§ 9 Abs. 2 EStG), Unternehmer (§ 4 Abs. 5a EStG) und überhaupt alle Bezieher von Einkünften; es handelt sich nicht um eine arbeitnehmerspezifische Regelung.

Dass die Pendelkosten einerseits im Ländervergleich und andererseits im Zeitverlauf eine unterschiedliche Behandlung erfahren, hat folgenden Grund: Sie lassen sich nicht leicht in das tradierte Schema der Unterscheidung zwischen Erwerbsaufwendungen und Privataufwendungen einordnen. Das konstitutive Prinzip der Einkommensteuer – in Deutschland Nettoprinzip genannt – fordert den Abzug aller Erwerbsaufwendungen von der Bemessungsgrundlage.

---

\* Leibniz Universität Hannover, Institut für Öffentliche Finanzen, Königsworther Platz 1, D-30167 Hannover. E-Mail: homburg@fiwi.uni-hannover.de

<sup>1</sup> *Due* (1977, S. 43) „Congress and the Internal Revenue Service (IRS) have always taken the view that commuting expenses are personal consumption expenses ... there is little merit in deliberately encouraging commuting.”

sungsgrundlage, während Privataufwendungen grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen sind. Hierdurch unterscheidet sich die Einkommensteuer als Steuer auf die subjektive Bereicherung von den früher gebräuchlichen Rohertragsteuern, die alle zufließenden Einnahmen belasteten, ohne auf die zu ihrer Erzielung notwendigen Ausgaben Rücksicht zu nehmen. Stellt man sich den Ort einer Erwerbsstätte als einen Punkt A im Raum vor und den Ort einer Wohnung als Punkt B, so werden Pendelkosten durch die Bewegungen zwischen A und B verursacht. Es ist nicht möglich, diese Aufwendungen unbesehen als Erwerbsaufwendungen oder als Privataufwendungen einzustufen; vielmehr handelt es sich um ein Paradebeispiel für *gemischt* veranlasste Aufwendungen (*Tipke und Lang*, 2005, 299). Die zutreffende Behandlung gemischt veranlasster Aufwendungen gilt allgemein als steuerjuristisches Hochreck; Stichworte wie Bewirtungsaufwand, häusliches Arbeitszimmer oder doppelte Haushaltsführung mögen zur Illustration genügen. Der Gesetzgeber hat in diesen Fällen – sofern kein angemessener Aufteilungsmaßstab auf der Hand liegt – aufgrund einer wertenden Betrachtung zu entscheiden, ob er die betreffenden Aufwendungen steuerlich abzugsfähig stellen will.

Im folgenden Beitrag werden die Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte finanzwissenschaftlich analysiert. Eine Auswertung der Literatur – deren Umfang seit Anhängigkeit zweier Verfahren beim Bundesverfassungsgericht<sup>2</sup> enorm zugenommen hat<sup>3</sup> – zeigt, dass die Meinungen nicht nur in der juristischen, sondern auch in der ökonomischen Profession auseinandergehen; es geht vorliegend also nicht um einen Disput zwischen Steuerrechtswissenschaft und Finanzwissenschaft. Nach Erarbeitung des notwendigen Hintergrunds in Abschnitt 2. wird in Abschnitt 3. die ökonomische Sicht der Entfernungspauschale entfaltet, bevor Abschnitt 4. mit einigen übergreifenden Bemerkungen schließt.

## 2. Finanzwissenschaftlicher Hintergrund

Ausgangspunkt der Erörterung ist das Produktionseffizienztheorem von *Diamond* und *Mirrlees* (1971). Diesem Satz zufolge sollte der Staat Produktionsentscheidungen steuerlich unverzerrt lassen, wenn er ein zweitbestes Steuersystem etablieren will. Das Produktionseffizienztheorem ist ein bemerkenswerter Satz, weil Steuern in einer zweitbesten Welt notwendig irgendwelche Entscheidungen verzerren und die Forderung, eine bestimmte Art von Entscheidungen verzerrungsfrei zu stellen, keineswegs evident ist. Die Intuition des Produktionseffizienztheorems ergibt sich aus der folgenden Abbildung<sup>4</sup>.

---

2 Az. 2 BvL 1/07 und 2 BvL 2/07, eingeleitet durch Vorlagen des Niedersächsischen Finanzgerichts (8 K 549/06) und des Finanzgerichts des Saarlandes (2 K 2442/06), die die Neuregelung für verfassungswidrig halten.

3 Siehe zum Überblick etwa *Ismer, Kaul und Rath* (2008).

4 Entnommen aus *Homburg* (2007, S. 164), dort findet sich auch ein formaler Beweis des Theorems.

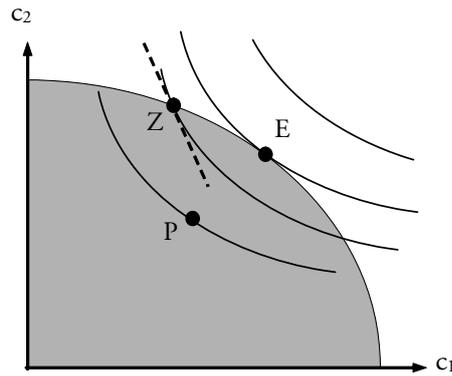


Abb. 1: Das Produktionseffizienztheorem

Auf den Achsen sind zwei Konsumgüter  $c_1$  und  $c_2$  abgetragen. Die grau gerasterte Fläche zeigt, welche Kombinationen der beiden Konsumgüter bei gegebenem Bestand an Produktionsmitteln hergestellt werden können. Der Rand dieser Fläche repräsentiert effiziente Produktionspläne, das sind jene, die die jeweils größte Menge des Konsumguts Nr. 2 bei gegebener Menge des Konsumguts Nr. 1 erbringen. Außerdem sind in der Graphik konvexe Indifferenzkurven eingezeichnet; jede von ihnen bezeichnet ein gewisses Nutzenniveau. In einer Welt ohne Steuern oder bei erstbesten Steuern wird durch den Marktmechanismus tendenziell der Punkt E verwirklicht. Er liegt auf dem Rand der gerasterten Fläche, und zwar dort, wo sie die höchste erreichbare Indifferenzkurve berührt. Ein höheres Nutzenniveau als das durch Punkt E beschriebene ist in einer Welt der Güterknappheit unerreichbar. Erstbeste Steuern setzen allerdings voraus, dass nicht die wirtschaftlichen Entscheidungen zu sparen, zu arbeiten, zu produzieren oder zu konsumieren besteuert werden, sondern allein die Fähigkeiten zur Einkommenserzielung. Solche Steuern sind unpraktikabel und werden nirgends erhoben.<sup>5</sup>

Aus diesem Grund hat die Finanzwissenschaft nach zweitbesten Steuern gesucht. Diese verzerren die Konsumententscheidungen und bewirken, dass der Marktmechanismus auf einen Punkt wie Z führt. In Z ist das Nutzenniveau geringer als in E, doch liegt Z immerhin noch auf dem Rand der gerasterten Fläche, ist also effizient. Verzerren der Staat zusätzlich die Produktionsentscheidungen, dann würde nur noch ein Punkt (wie P) im Innern der gerasterten Fläche erreicht, und das Nutzenniveau würde bei gleichem Steueraufkommen weiter sinken. Aus diesem Grund sind Steuern, die Produktionsentscheidungen verzerren, abzulehnen.

Genau darin liegt die Ratio des Nettoprinzips und der Einkommensteuer überhaupt: Soweit Erwerbsaufwendungen von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden dürfen, bleiben die Entscheidungen über den anzuwendenden Produktionsplan unverzerrt und wird ein Punkt auf dem Rand der gerasterten Fläche verwirklicht. Das Produktionseffi-

<sup>5</sup> Daher wird im weiteren auch *Wredes* (2001) Erstbestenanalyse nicht aufgegriffen.

zientztheorem harmoniert daher perfekt mit dem Nettoprinzip der Einkommensteuer; darüber hinaus verlangt es die Abschaffung aller Steuern, die Produktionsentscheidungen verzerren. Diesem Verlangen ist die Steuerpolitik durch Beseitigung von Steuern wie der Gesellschaftsteuer, Wechselsteuer oder Börsenumsatzsteuer weitgehend gefolgt. Auch der Vorsteuerabzug im Rahmen der Umsatzsteuer dient dem Ziel der Produktionseffizienz. Als verbliebene Sündenfälle sind vor allem die Versicherungsteuer und Grunderwerbsteuer zu nennen, soweit sie Unternehmen treffen.

### 3. Die Entfernungspauschale

Welche Bedeutung haben diese Vorüberlegungen für die Behandlung der Pendelkosten? Die Antwort ist etwas enttäuschend, weil das Produktionseffizienztheorem zwar in vielen Fällen zu trennscharfen Aussagen führt, seine steuerpolitischen Implikationen hinsichtlich der Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte aber von der näheren Modellierung abhängen, also von Grundauffassungen darüber, was das Wesen des Pendelns ausmacht. Hier lassen sich im wesentlichen zwei Ansätze unterscheiden: Die kurzfristige Betrachtung mit fixer räumlicher Verteilung von Arbeitsplätzen und Wohnungen und die langfristige Betrachtung, in der die gesamte räumliche Verteilung als endogen betrachtet wird. Diese beiden Aspekte seien nun nacheinander gemustert.

#### 3.1 Kurze Frist

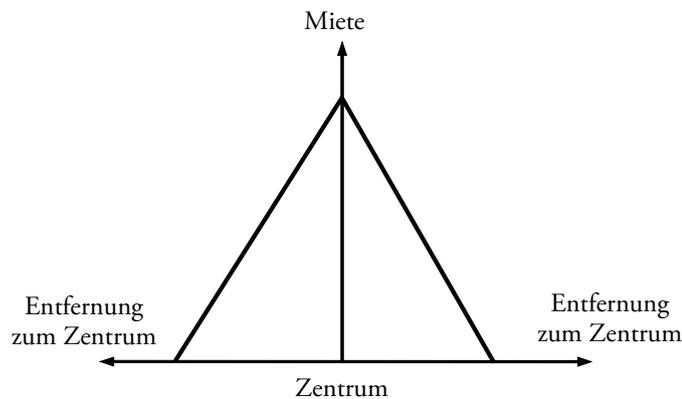
In der kurzen Frist sind alle Unternehmen und Wohnungen an gewissen Orten fixiert, und kein Erwerbstätiger kann umziehen. Auf diesen Annahmen beruhen die Überlegungen von *Sinn* (2003), der folgendes Gedankenexperiment anstellt: Einem Arbeitnehmer wird ein neuer Job angeboten, in dem er 5.000 Euro mehr verdienen würde. Der neue Arbeitsplatz liegt aber weiter entfernt und würde zusätzliche Pendelkosten in Höhe von 4.000 Euro auslösen. Bei einem angenommenen Steuersatz von 50 Prozent steigt das verfügbare Einkommen des Arbeitnehmers um 500 Euro, wenn die Pendelkosten steuerlich abziehbar sind. Sind die Pendelkosten nicht abziehbar, sinkt sein verfügbares Einkommen um 1.500 Euro, wie man durch Abzug der vollen Pendelkosten vom zusätzlichen Nettoverdienst (2.500 Euro) sofort sieht. Im ersten Fall wird der Arbeitnehmer das Jobangebot akzeptieren, wenn die beiden Arbeitsplätze ansonsten vergleichbar sind, im zweiten wird er es ablehnen. Gesamtwirtschaftlich ist die Annahme des Jobangebots zumindest unter wettbewerblichen Bedingungen vorteilhaft, weil der höhere Lohn eine größere Wertschöpfung bzw. Knappheit zum Ausdruck bringt. Folglich plädieren *Sinn* oder auch *Krause-Junk* (1996) für die Abziehbarkeit der Pendelkosten von der Bemessungsgrundlage.

Unter der sehr einschränkenden Annahme einer gegebenen räumlichen Verteilung der Erwerbs- und Wohnorte ist diese Schlussfolgerung richtig, weil die Arbeitsplatzwahl in die Produktionssphäre fällt. Betrachtet man die räumliche Verteilung aber als endogen, wird

die simultane Wahl von Erwerbs- und Wohnort zu einer Konsumentenscheidung, wie sich im folgenden Abschnitt zeigt.

### 3.2 Lange Frist

In der langen Frist, die mit Jahren und Jahrzehnten anzusetzen ist, bildet sich die räumliche Verteilung der Unternehmen und Wohnungen endogen heraus. Als gute Einführung in dieses Thema eignet sich immer noch *Fujitas* (1989) Lehrbuch. Hiernach sind Städte modellhaft folgendermaßen aufgebaut: Die Arbeitsplätze befinden sich im Geschäftszentrum, das als Punkt gedacht wird, während die Wohnungen kreisförmig um das Geschäftszentrum angeordnet sind.



**Abb. 2:** Räumliche Verteilung der Wohnungsmieten

Trägt man die Wohnungsmieten in der dritten Dimension ab, ergibt sich idealiter eine Kegelstruktur, wie der Kegelschnitt in Abb. 2 zeigt: Im Geschäftszentrum sind die Mieten am höchsten, und sie fallen mit zunehmender Entfernung vom Zentrum, weil die Pendelkosten steigen. Die hohen Wohnungsmieten für zentrale Lagen reflektieren eingesparte Pendelkosten, eine Einsicht, die formal an *Ricardos* Theorie der Differentialrente für landwirtschaftlich genutzte Böden erinnert. Weit draußen zu wohnen ist aus dieser Sicht nicht „billiger“, da den eingesparten Mietkosten im Gleichgewicht höhere Pendelkosten gegenüberstehen. Die Modellprognose, dass Mieten mit zunehmender Entfernung vom Stadtkern sinken, stimmt sehr gut mit der Realität überein, obschon die Mietstruktur im konkreten Fall auch durch andere Lagefaktoren beeinflusst wird und daher von der Kegelform abweicht.

Angenommen, Abb. 2 gebe die Mietstruktur unter der Voraussetzung nicht absetzbarer Pendelkosten wieder. Führt der Staat jetzt eine Entfernungspauschale ein, wird das bestehende Gleichgewicht gestört, da die Pendelkosten aus Sicht der Erwerbstätigen sinken. Es bildet sich ein neues Gleichgewicht heraus, in dem die Mietunterschiede zwischen dem Zentrum und der Umgebung geringer sind; der in Abb. 2 dargestellte Kegelschnitt wird *flacher*. Der Grund hierfür liegt darin, dass ein Teil der Pendelkosten auf die Gesamtheit

der Steuerzahler abgewälzt wird, während die Miete oder der Eigenheimaufwand aus dem Nettoeinkommen zu bestreiten sind.<sup>6</sup>

Denkt man die Marktreaktionen also in letzter Konsequenz durch, berührt die Einführung einer Entfernungspauschale die Erwerbstätigen nur wenig, während ihre primäre Wirkung in einer Umverteilung zwischen den innerstädtischen Grundbesitzern und den Grundbesitzern im Umland besteht: die letzteren gewinnen auf Kosten der ersteren. Im Rahmen der Neubautätigkeit führt die steuerliche Absetzbarkeit der Pendelkosten zu einer Agglomeration, bei der Erwerbs- und Wohnungsorte weiter voneinander entfernt sind als ohne die Absetzbarkeit. Diese Wirkung beruht im Kern auf Konsumententscheidungen, so dass das Produktionseffizienztheorem nicht anwendbar ist.

Ein weiterer Problemaspekt (*Wrede, 2000; Richter, 2006*) besteht darin, dass das Pendeln Zeit beansprucht. Die Fahrt zwischen Wohnung und Erwerbsstätte stellt sich ökonomisch als Haushaltsproduktion dar, wobei der Erwerbstätige Zeit einsetzt, um die Entfernung zwischen den beiden Orten zu überwinden. Diese Haushaltsproduktion hat quantitativ enorme Bedeutung, wie eine überschlägige Rechnung zeigt: Wenn 30 Mio. deutsche Erwerbstätige bei einem durchschnittlichen Stundenlohn von 15 Euro durchschnittlich eine Stunde täglich für die Hin- und Rückfahrt benötigen, betragen die volkswirtschaftlichen Kosten bei Ansatz von 220 Arbeitstagen knapp 100 Mrd. Euro im Jahr. Eine zweitbeste Einkommensteuer lässt diese Kosten genau dann unberücksichtigt, wenn sich die Pendelzeit nicht auf die Arbeitszeit auswirkt. Unter der realistischeren Annahme, dass zwischen Pendelzeit und Arbeitszeit ein negativer Zusammenhang besteht, weil der Erwerbstätige eine bestimmte Menge Freizeit genießen möchte, müsste das Pendeln sogar besteuert werden (*Homburg, 2007, S. 177*). Die zweitbeste Entfernungspauschale wäre negativ.

Schließlich ist das Problem externer Kosten zu bedenken, auf das vor allem der *Rat für Nachhaltige Entwicklung (RNE)* der Bundesregierung hingewiesen hat. Der *RNE* (2004, S. 24) hat sich aus folgenden Gründen für die ersatzlose Streichung der Entfernungspauschale ausgesprochen: „Die Entfernungspauschale schafft einen starken Anreiz zur Zersiedlung der Fläche, indem sie den steuerpflichtigen Arbeitnehmern und Unternehmern erlaubt, Wohnung und Erwerbort weit voneinander entfernt zu wählen und die dabei entstehenden Kosten auf die Allgemeinheit abzuwälzen. Die Entfernungspauschale ist darüber hinaus ein politisches Signal dafür, dass die Gesellschaft die Flächeninanspruchnahme nicht nur toleriert, sondern sogar fördert. Ein solches Signal ist heute nicht mehr zeitgemäß.“ Hintergrund dieser Empfehlung ist die Tatsache, dass in Deutschland täglich mehr als 100 ha Fläche für Siedlung und Verkehr in Anspruch genommen werden. Das entspricht einem Flächenverbrauch von fast 50.000 Fußballfeldern im Jahr. Die Entfernungspauschale und ebenso die frühere Eigenheimzulage haben diesen Flächenverbrauch unstrittig gefördert, was dem umweltpolitischen Ziel des Erhalts von Naturfläche zuwiderläuft.

---

<sup>6</sup> Insofern wäre es nicht abwegig, wenn Innenstadtbewohner unter diesen Bedingungen – als Entsprechung zur Entfernungspauschale – einen Teilabzug ihrer Mietausgaben von der Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer fordern würden.

Unter diesem Aspekt ist die Entfernungspauschale umweltpolitisch selbst dann bedenklich, wenn man unterstellt, dass externe Kosten wie die Abgasemission bereits durch die Energiebesteuerung internalisiert sind.

#### 4. Schluss

Wie die vorige Erörterung gezeigt hat, gelangt die ökonomische Analyse der Entfernungspauschale ebensowenig zu einheitlichen Ergebnissen wie die steuerrechtliche. Es kommt im wesentlichen darauf an, ob man auf einen kurzen Zeithorizont abstellt oder auf die lange Frist. In der langen Frist spricht ökonomisch weit mehr gegen die Gewährung einer Entfernungspauschale als dafür: Erstens profitieren von der Absetzbarkeit der Pendelkosten eher die Grundbesitzer im Umland als die eigentlichen Destinatäre, die Pendler. Zweitens verringern die dadurch induzierten höheren Fahrzeiten das für die eigentliche Erwerbstätigkeit verfügbare Zeitbudget, weshalb das Pendeln eher besteuert als subventioniert werden sollte. Drittens leistet die Entfernungspauschale dem umweltschädlichen Flächenverbrauch und der Zersiedlung Vorschub. Aus dieser Sicht ist die vom Gesetzgeber unlängst vorgenommene Einschränkung des Pendelkostenabzugs ausdrücklich zu begrüßen.

Das steuerjuristische Beharren auf dem Nettoprinzip ist aus finanzwissenschaftlicher Sicht zwar unterstützenswert, zumal das Nettoprinzip nicht nur einem einsichtigen Gerechtigkeitsziel dient, sondern auch dem Ziel der Produktionseffizienz, doch hilft dies nicht weiter, weil die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Erwerbsstätte ihrer Natur nach gemischt veranlasst sind. Die verbreitete Begriffsklauberei, Erwerbstätige müssten doch zum Erwerbssort fahren, um Einkommen erwirtschaften zu können, weshalb die Pendelkosten *eo ipso* durch das Erwerbshandeln veranlasst seien, verkennt die Tatsache, dass Wohnort und Erwerbssort in weiten Grenzen wählbar sind und wird der Komplexität und Tiefe des Problems in keiner Weise gerecht.

Somit verbleibt lediglich die Frage, ob der konkrete Veranlassungszusammenhang nicht in jedem Einzelfall aufgehellt werden könne, um zu einer gerechten und effizienten Besteuerung zu gelangen. Denn es besteht offenkundig ein Unterschied, ob der A aus seiner innerstädtischen Wohnung ins Umland zieht, um „Miete zu sparen“ oder ob der in einer Autobahnraststätte tätige B pendelt, weil es in der Nähe seines Arbeitsplatzes keine Wohnung gibt. Infolgedessen fragen *Baake, Borck und Löffler* (2004) mit Recht, wie komplex das Steuersystem wäre, wenn man simultan über die vorstehend genannten Ziele und die Vollzugskosten der Besteuerung optimiert. Aufgrund einer ähnlichen Überlegung spricht sich *Baldry* (1998) gegen den Abzug erwerbsbedingter Aufwendungen aus, schießt aber m. E. über das Ziel hinaus, indem er bei sämtlichen Werbungskosten eine private Mitveranlassung befürchtet und nicht darlegt, warum das bei Betriebsausgaben anders sein sollte.

Gerechtigkeit und Effizienz haben ihrerseits einen Preis, und das volkswirtschaftlich sinnvolle Bemühen, die Vollzugskosten zu begrenzen, wird auch von der Steuerrechtswissen-

schaft allgemein anerkannt; es findet seinen Niederschlag in Typisierungen und Pauschalierungen. Nach dem hier vertretenen Standpunkt kann der Fiskus den Veranlassungszusammenhang bei einem *Massenfallrecht* wie dem hier besprochenen nicht zu vertretbaren Kosten aufklären: Es ist schlechterdings nicht vorstellbar, die Gründe für die Entfernung zwischen Wohnung und Erwerbssort bei jedem Erwerbstätigen formularmäßig abzufragen<sup>7</sup>. Und täte man es doch, stünde zu befürchten, dass die Raffinesse der Antworten noch größere Ungerechtigkeiten zeitigte.

Alles zusammengenommen hat die große Koalition, indem sie die Kosten für die ersten 20 Entfernungskilometer typisierend der Privatsphäre zuordnete, eine durchaus vertretbare Regelung getroffen. Es bleibt zu hoffen, dass das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber nicht aus vordergründigem Beliebtheitsstreben ins Rad greift, sondern sich jenen Rechtsmeinungen anschließt<sup>8</sup>, die die Berücksichtigung der Pendelkosten in das Ermessen des demokratisch legitimierten Gesetzgebers stellen. Willkürliche Verletzungen des Netoprinzips (§ 4h EStG, § 10 Nr. 4 KStG), die jeder vernünftigen Begründung entbehren, wären im Vergleich zur Entfernungspauschale ein viel lohnenderer Gegenstand verfassungsrechtlicher Überprüfung.

## Literatur

- Baake, Pio, Rainald Borck und Andreas Löffler (2004) Complexity and Progressivity in Income Tax Design: Deductions for Work-Related Expenses. *International Tax and Public Finance*, 11, S. 299–312.
- Baldry, Jonathan (1998). Income Tax Deductions For Work-Related Expenses: The Rationale Examined. *Australian Economic Papers*, 37, S. 47–57.
- Diamond, Peter A. und James A. Mirrlees (1971) Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency. *American Economic Review*, 61, S. 8–27.
- Due, John F. (1977). Personal Deductions. In John A. Pechman, Hrsg., *Comprehensive Income Taxation*. Washington, D. C.: Brookings.
- Fujita, Masahisa (1989). *Urban Economic Theory: Land Use and City Size*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Homburg, Stefan (2005). *Allgemeine Steuerlehre*. 5. Auflage München: Vahlen.
- Ismer, Roland, Ashok Kaul und Silke Rath (2008) Der verfassungsrechtliche Streit um die Entfernungspauschale: eine ökonomisch-empirische Betrachtung. *Finanz-Rundschau*, S. 58–67.
- Krause-Junk, Gerold (1996). Umstrittene Kilometerpauschale. *Wirtschaftsdienst*, 76, S. 461–463.

---

<sup>7</sup> Gleicher Ansicht: Ismer, Kaul und Rath (2008, S. 63).

<sup>8</sup> Vgl. etwa Finanzgericht Baden-Württemberg vom 07. März 2007 (13 K 283/06) oder Finanzgericht Köln vom 29. März 2007 (10 K 274/07).

- Rat für Nachhaltige Entwicklung (2004) *Mehr Wert für die Fläche: Das „Ziel-30-ka“ für die Nachhaltigkeit in Stadt und Land*. Berlin: Rat für Nachhaltige Entwicklung.
- Richter, Wolfram F. (2006) Efficiency Effects of Tax Deductions For Work-related Expenses. *International Tax and Public Finance*, 13, S. 685–699.
- Sinn, Hans-Werner (2003) Hände weg von der Entfernung-Pauschale!, *Süddeutsche Zeitung* vom 25. September 2003, S. 20.
- Tipke, Klaus und Joachim Lang (2005) *Steuerrecht*. 18. Auflage Köln: Schmidt.
- Wrede, Matthias (2000) Tax Deductibility of Commuting Expenses and Leisure: On the Tax-Treatment of Time-Saving Expenditure. *FinanzArchiv*, 57, S. 216–224.
- Wrede, Matthias (2001) Should Commuting Expenses be Tax Deductible? A Welfare Analysis. *Journal of Urban Economics*, 49, S. 80–99.