

**Auch ohne Lohn können Werbungskosten anfallen**

Bezieht ein Arbeitnehmer von der Arbeitsagentur Insolvenzgeld, weil sein Arbeitgeber zahlungsunfähig geworden ist, so muss das Finanzamt dennoch den Aufwand für seine Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstelle als Werbungskosten anerkennen und darf dies nicht deshalb verweigern, weil dem Aufwand keine steuerpflichtigen Einnahmen gegenüber stünden.

Quelle: Wolfgang Büser

**Konkursausfallgeld; Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte; Aufwendungen; Werbungskosten; Unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 23.11.2000

**Aktenzeichen:** VI R 93/98

**Entscheidungsform:** Urteil

**Referenz:** JurionRS 2000, 18042

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

FG Baden-Württemberg (EFG 1998, 1675)

**Rechtsgrundlagen:**

§ 9 Abs. 1 S. 1 , S. 2 EStG

§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG

§ 3 Nr. 2 EStG

§ 3c EStG

**Fundstellen:**

BFHE 193, 555 - 558

b&b 2001, 171

BB 2001, 451-452 (Volltext mit amtl. LS)

BFH/NV 2001, 530-531

BStBl II 2001, 199-200 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2001, 625 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2001, 294-295 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2001, 439-440 (Urteilsbesprechung von Richter am FG Johannes Urban)

EStB 2001, 87

FR 2001, 309-310

HFR 2001, 433

INF 2001, 253

KÖSDI 2001, 12762-12763 (Kurzinformation)

NWB 2001, 664

NWB DokSt 2001, 789-790

NZA 2001, 826 (Volltext mit amtl. LS)

NZA-RR 2001, 600-601 (Volltext mit amtl. LS)

NZI 2001, 560

SteuerBriefe 2001, 624-625

StSem 2002

WPg 2001, 411

---

## BFH, 23.11.2000 - VI R 93/98

### Amtlicher Leitsatz:

Führt ein Arbeitnehmer in dem Zeitraum, für den er Konkursausfallgeld erhält, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch, sind die Aufwendungen gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abzuziehen. Zwischen den fraglichen Aufwendungen und dem Konkursausfallgeld besteht kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang i. S. des § 3c EStG .

### Gründe

1 I.

Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) sind Eheleute, die für den Veranlagungszeitraum 1996 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Der Kläger war bei der Firma A in S beschäftigt, über deren Vermögen am 2. September 1996 das Konkursverfahren eröffnet worden ist. Für den Zeitraum vom 1. Juni 1996 bis zur Konkurseröffnung am 2. September 1996 erhielt der Kläger nicht den ihm vom Arbeitgeber geschuldeten Arbeitslohn, sondern ein von der Bundesanstalt für Arbeit gezahltes Konkursausfallgeld. Für den Zeitraum vom 2. September 1996 bis zum 6. Oktober 1996 bezog der Kläger Arbeitslohn zu Lasten der Konkursmasse, ehe er ab 7. Oktober 1996 eine Tätigkeit bei einem neuen Arbeitgeber aufnahm. In der Einkommensteuererklärung für 1996 machte der Kläger u. a. auch Aufwendungen in Höhe von 1 260 DM für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in dem Zeitraum vom 2. Juni bis zum 1. September 1996 als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend (60 Fahrten á 30 Entfernungskilometer á 0, 70 DM).

2 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) versagte insoweit den Werbungskostenabzug. Es vertrat die Auffassung, die fraglichen Aufwendungen stünden in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem nach § 3 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfreien Konkursausfallgeld und seien deshalb nach § 3c EStG vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Das FA unterwarf das steuerfreie Konkursausfallgeld gemäß § 32b Abs. 1 Nr. 1 a EStG dem Progressionsvorbehalt und bezog es in voller Höhe in die Berechnung des besonderen Steuersatzes nach § 32b Abs. 2 Nr. 1 EStG ein.

3

Das Finanzgericht (FG) gab der dagegen erhobenen Klage mit den in den Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 1998, 1675 veröffentlichten Gründen statt. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus: § 3c EStG stehe dem Abzug der nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG beschränkt als Werbungskosten abziehbaren Fahrtkosten nicht entgegen. Die fraglichen Fahrten stünden mit dem Konkursausfallgeld nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang i. S. des § 3c EStG .

4 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung des § 3c EStG. Zur Begründung trägt es im Wesentlichen vor: Im Streitfall hätten die Aufwendungen des Klägers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte letztlich dazu gedient, steuerfreie Einnahmen zu erzielen. Dem Kläger könne deshalb neben den steuerfreien Lohnersatzleistungen nicht auch noch die Abzugsfähigkeit der mit der Erzielung dieser steuerfreien Einnahmen wirtschaftlich zusammenhängenden Aufwendungen gewährt werden.

5 Das FA beantragt, unter Aufhebung der angefochtenen Entscheidung die Klage abzuweisen.

6 Die Kläger beantragen, die Revision zurückzuweisen.

7 II.

Die Revision des FA ist unbegründet. Sie war deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Kläger die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für den Zeitraum des Bezugs des Konkursausfallgeldes als Werbungskosten mit den Pauschbeträgen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG ) absetzen kann.

8 1. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG ). Sie sind bei der Einkunftsart abziehbar, bei der sie erwachsen sind (§ 9 Abs. 1 Satz 2 EStG ). Unter den Begriff der Werbungskosten fallen alle Aufwendungen, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Führen Aufwendungen nicht zum beabsichtigten Erfolg, bleibt hiervon ihre Abziehbarkeit als Werbungskosten unberührt (vgl. Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 4. Juli 1990 GrS 1/89 , BFHE 160, 466, BStBl II 1990, 830, unter C. III. 2 a).

9 2. Im Streitfall hat der Kläger die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchgeführt, um zur Arbeitsstätte zu gelangen und um dort --auch während des Zeitraums, für den er das Konkursausfallgeld bezogen hat-- seine Arbeitsleistung zu erbringen. Da der Kläger von seinem Arbeitgeber für den fraglichen Zeitraum den von diesem geschuldeten Arbeitslohn nicht erhalten hat, führten die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu vergeblichen Aufwendungen. Dies lässt jedoch ihre Abziehbarkeit als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit unberührt.

10 3. § 3c EStG steht dem Abzug der fraglichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten nicht entgegen. Nach § 3c EStG dürfen Ausgaben, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor.

11 a) § 3c EStG kann nur dann Anwendung finden, wenn die steuerfrei gestellte Leistung jedenfalls steuerbar ist (BFH-Urteil vom 24. April 1992 VI R 141/89 , BFHE 167, 525, BStBl II 1992, 666). Ob es sich bei dem durch § 3 Nr. 2 EStG steuerfrei gestellten Konkursausfallgeld, das von der Bundesanstalt für Arbeit gezahlt, jedoch nachträglich allein von den Arbeitgebern über die Berufsgenossenschaften aufgebracht wird (vgl. §§ 186 f. des Arbeitsförderungsgesetzes --AFG--), um eine steuerbare Leistung, nämlich um den Ersatz für entgangenen Arbeitslohn i. S. des § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG handelt (vgl. von Beckerath in Kirchhof/Söhn, Einkommensteuergesetz, § 3 Rdnr.

B 2, 4), kann offen bleiben. Aufwendungen, die zur Erzielung von nicht steuerbaren Einnahmen getätigt werden, erfüllen zwar von vornherein nicht den Werbungskostenbegriff (BFH-Urteil vom 20. Juli 1973 VI R 198/69 , BFHE 110, 47, BStBl II 1973, 732). Wollte man in dem Konkursausfallgeld eine nichtsteuerbare Versicherungsleistung sehen, wären die fraglichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gleichwohl nicht vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Diese Aufwendungen werden nicht zur Erzielung des Konkursausfallgelds getätigt. Zwischen den Aufwendungen und dem Konkursausfallgeld besteht kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang i. S. des § 3c EStG .

- 12** b) Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stehen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis. Dies gilt auch für den Zeitraum, für den der Arbeitnehmer das Konkursausfallgeld erhält. Die fraglichen Fahrten dienen der Erbringung der arbeitstäglich geschuldeten Dienstleistung. Das Konkursausfallgeld erhält der Arbeitnehmer jedoch nicht für die Erbringung seiner Dienstleistung, sondern wegen der Zahlungsunfähigkeit des Arbeitgebers. Der unmittelbare Bezug der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zum Arbeitsverhältnis hat deshalb auch während des Zeitraums, für den der Arbeitnehmer das Konkursausfallgeld erhält, Vorrang und verdrängt den nur mittelbaren Zusammenhang mit dem als Ersatz für den ausgefallenen Arbeitslohn von der Bundesanstalt für Arbeit gezahlten Konkursausfallgeld (vgl. BFH-Urteil vom 28. Oktober 1994 VI R 70/94 , BFH/NV 1995, 505).

**13**