



RECHNUNGSHOF
RHEINLAND-PFALZ

Auszug aus dem Jahresbericht 2012

Nr. 17 Einkommensteuer-Veranlagungen - Besteuerung der privaten Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen häufig fehlerhaft -

Impressum:

Rechnungshof Rheinland-Pfalz
Gerhart-Hauptmann-Straße 4
67346 Speyer

Telefon: 06232 617-0
Telefax: 06232 617-100
E-Mail: Poststelle@rechnungshof.rlp.de
Internet: <https://rechnungshof.rlp.de>

**Nr. 17 Einkommensteuer-Veranlagungen
- Besteuerung der privaten Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen häufig fehlerhaft -**

Die Besteuerung der privaten Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen wies vielfach Bearbeitungsmängel auf. Diese waren fast ausnahmslos auf unzureichende Sachverhaltsermittlungen zurückzuführen. Daten aus den Steuererklärungen wurden oftmals ungeprüft übernommen, obwohl notwendige Angaben fehlten oder nicht schlüssig waren.

1 Allgemeines

Nutzt ein Steuerpflichtiger einen Personenkraftwagen (Pkw) sowohl zu betrieblichen als auch zu privaten Zwecken, wird das Fahrzeug entweder seinem Betriebs- oder dem Privatvermögen zugeordnet. Überwiegt die betriebliche Nutzung, gehört das Fahrzeug zwingend zum Betriebsvermögen. Bei einer betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 % kann der Steuerpflichtige wählen, ob das Fahrzeug dem Betriebsvermögen zugerechnet werden soll; sämtliche Kosten stellen dann Betriebsausgaben dar.

Allerdings dürfen die Inhaber von Betrieben nicht besser gestellt werden als andere Steuerbürger. Daher dürfen die Kosten, die durch die Privatnutzung von Pkws entstanden sind, den betrieblichen Gewinn nicht mindern. Sie sind als Privatentnahme zu erfassen, deren Höhe zumeist nach der sog. Listenpreismethode (auch 1 %-Regelung genannt) pauschal berücksichtigt wird. Die Methode basiert auf der Annahme eines privaten Nutzungsanteils von 30 % bis 35 %. Alternativ kann der private Nutzungsanteil durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch und den Nachweis der Gesamtaufwendungen ermittelt werden¹.

Der Rechnungshof hat bei zwei Finanzämtern 265 Einkommensteuer-Veranlagungen daraufhin untersucht, ob die Sachverhalte zutreffend geklärt und hieraus die gebotenen Folgerungen gezogen worden waren. In allen Fällen

- waren die Gewinne durch Einnahmenüberschussrechnung² ermittelt worden,
- gehörte mindestens ein Pkw zum Betriebsvermögen,
- waren laufende Kraftfahrzeugkosten von mindestens 10.000 € als Betriebsausgaben berücksichtigt worden.

2 Wesentliche Prüfungsergebnisse

2.1 Unzureichende Bearbeitungsqualität

Mehr als 100 der in die Erhebungen einbezogenen Veranlagungen (38 %) wiesen Bearbeitungsmängel auf. Diese Feststellungen gelten unabhängig davon, ob die betreffenden Fälle nach den Vorgaben der Steuerverwaltung ganz oder teilweise intensiv zu überprüfen waren oder ein maschineller Prüfhinweis ergangen war. Auch die Beteiligung von Sachgebietsleitern an Veranlagungen als Maßnahme der Qualitätssicherung führte nicht zu einer höheren Bearbeitungsqualität.

¹ § 6 Abs. 1 Nr. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) in der Fassung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), zuletzt geändert durch Gesetz vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131).

² § 4 Abs. 3 EStG.

Die Mängel waren fast ausnahmslos auf unzureichende Sachverhaltsermittlungen zurückzuführen. Notwendige Angaben fehlten in Steuererklärungen oder waren nicht schlüssig. Anlageverzeichnisse mit Einzelheiten zu betrieblichen Kraftfahrzeugen lagen regelmäßig nicht vor. Die beiden Finanzämter nutzten zur Verfügung stehende Erkenntnisquellen, wie z. B. die länderumfassende Namensauskunft oder Kraftfahrzeugsteuerdaten, nicht im gebotenen Umfang.

2.2 Fehlerschwerpunkte

Fehlerschwerpunkte lassen sich verschiedenen Bereichen zuordnen:

- Bei etwa einem Viertel der Beanstandungen hatten die Bearbeiter der Finanzämter den von Steuerpflichtigen erklärten Gewinn nicht um einen privaten Nutzungsanteil für einen Pkw des Betriebsvermögens erhöht. Bei keiner Veranlagung hatten die Steuerpflichtigen hinreichend dargelegt, das Fahrzeug nicht zu privaten Zwecken genutzt zu haben. So unterblieb in einem Fall der Ansatz eines Privatanteils, obwohl offensichtlich neben den vier Pkws im Betriebsvermögen kein weiteres Fahrzeug auf den Steuerpflichtigen oder seine Ehefrau zugelassen war.
- In einem weiteren Viertel der beanstandeten Fälle waren private Nutzungsanteile offenbar für zu wenige Fahrzeuge angesetzt. Die Bearbeiter sahen von weiteren Ermittlungen ab, wenn für ein Fahrzeug ein privater Nutzungsanteil erklärt worden war. Dadurch wurden die Kosten für das zweite Fahrzeug oder für mehrere weitere Fahrzeuge in voller Höhe als Betriebsausgaben anerkannt. Unberücksichtigt blieb, dass Ehegatten oder andere Familienangehörige die Fahrzeuge wahrscheinlich ebenfalls nutzten. Das war beispielsweise bei einem verheirateten Steuerpflichtigen mit drei Kindern der Fall. Neben einem im Anlageverzeichnis ausgewiesenen Pkw hatte er noch drei weitere Fahrzeuge geleast. Das Finanzamt berücksichtigte erklärungsgemäß lediglich für ein Fahrzeug einen privaten Nutzungsanteil.
- Bearbeitungsmängel waren auch bei der Anwendung der Listenpreismethode festzustellen. Diese ist nur bei Pkws anzuwenden, die zum notwendigen Betriebsvermögen gehören, also zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden³. Überwiegt dagegen die private Nutzung, muss dieser Anteil vordringlich mithilfe eines Fahrtenbuchs ermittelt werden. Nach den Feststellungen des Rechnungshofs waren konkrete Ermittlungen zum betrieblichen Nutzungsumfang die Ausnahme. Sie unterblieben selbst bei Berufsgruppen, bei denen erfahrungsgemäß nur in geringem Umfang betriebliche Fahrten anfallen.
- In einer Vielzahl von Fällen war die Höhe des bei der Veranlagung angesetzten privaten Nutzungsanteils nicht nachvollziehbar. Häufig erschien es nicht möglich, dass der private Nutzungsanteil entsprechend den rechtlichen Vorgaben ermittelt sein konnte.
- Analog zum Werbungskostenabzug bei Arbeitnehmern dürfen sich Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte steuerlich nicht mit den tatsächlichen Kosten, sondern nur mit der Entfernungspauschale⁴ auswirken. Die Betriebsausgaben sind entsprechend zu kürzen. Die gebotenen Kürzungen unterblieben selbst in Fällen großer Entfernungen oder teurer Fahrzeuge.

³ Neuregelung durch das Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen - MissbrStGestEG - vom 28. April 2006 (BGBl. I S. 1095)

⁴ § 4 Abs. 5 Nr. 6 Sätze 1 und 2 i. V. m. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG.

Die Oberfinanzdirektion hat erklärt, die aufgegriffenen Fehlerschwerpunkte beruhen grundsätzlich auf nachvollziehbaren, zum Teil groben Unschlüssigkeiten, die einen Bearbeiter bei isolierter Betrachtung zu einer insoweit intensiveren Prüfung hätten veranlassen sollen. Die regelmäßige Dauerwirkung der Sachverhalte gebe Anlass, in den betreffenden Einzelfällen in dem nächstmöglichen Veranlagungszeitraum gegebenenfalls eine Prüfung vorzunehmen.

Zu den Mängeln bei der Anwendung der Listenpreismethode hat die Oberfinanzdirektion ausgeführt, die Feststellungen des Rechnungshofs seien wenig überraschend. Entsprechende Sachverhaltsermittlungen würden regelmäßig eine erhebliche Bearbeitungszeit erfordern, weil die Auffassungen von Steuerpflichtigen, -beratern und -verwaltung hier zuweilen weit auseinanderlägen. Die Innendienst-Bearbeiter scheuten insoweit den Aufgriff, da sie ein zeitaufwendiges Verfahren mit ungewissem Ausgang befürchteten.

Hierzu merkt der Rechnungshof an, dass die Grundsätze der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zumindest eine Prüfung der Angaben der Steuerpflichtigen auf ihre Schlüssigkeit erfordern.

2.3 Ungerechtfertigte Steuervorteile durch Nutzungseinlagen

Steuerpflichtige nutzen bisweilen zu betrieblichen Zwecken Pkws, die nicht zu ihrem Betriebsvermögen gehören (Nutzungseinlage). Sie können dann für die betrieblichen Fahrten den pauschalen Kilometersatz für Reisekosten von 0,30 € je Fahrkilometer geltend machen. Dieser Kilometersatz darf aber nicht zugrunde gelegt werden, wenn der Pkw zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Dann sind nur die tatsächlich entstandenen Kosten als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Bei 36 in die Erhebungen einbezogenen Veranlagungen hatten die Finanzämter teilweise erhebliche Beträge für Kraftfahrzeugkosten als Betriebsausgaben anerkannt, obwohl kein Fahrzeug zum Betriebsvermögen gehörte.

In den betroffenen Fällen hätten die Fahrzeuge jährliche Laufleistungen von bis zu 120.000 km haben müssen, um die Nutzungseinlagen zu rechtfertigen. Zudem war zu beachten, dass die pauschalen Kilometersätze nicht angesetzt werden dürfen, wenn sie zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führen. Dazu kann es besonders bei hohen Fahrleistungen und älteren, bereits abgeschriebenen Fahrzeugen kommen.

Auffällig war beispielsweise der Fall eines Steuerpflichtigen, der nach einer Bescheinigung seines Arbeitgebers an mehr als 240 Tagen mindestens acht Stunden täglich beruflich im Außendienst mit einem Firmenwagen unterwegs gewesen war. Er gab an, zusätzlich nebenberuflich mit einem privaten Pkw an mehr als 100 Tagen über 55.000 Kilometer zurückgelegt zu haben. Das entsprach einer Strecke von mehr als 500 km täglich. Obwohl diese Angaben nicht schlüssig waren, hatte das Finanzamt Fahrzeugkosten von rund 16.600 € ungeprüft zum Abzug zugelassen.

Die Oberfinanzdirektion hat erklärt, die vom Rechnungshof dargestellten Fälle der Nutzungseinlagen sollten im Rahmen der geltenden Bearbeitungsgrundsätze grundsätzlich aufgegriffen werden.

2.4 Qualität von Steuerveranlagungen verbesserungsbedürftig

Die Feststellungen des Rechnungshofs zeigen die Notwendigkeit zur Verbesserung der Bearbeitungsqualität.

- Bei der steuerlichen Berücksichtigung der privaten Nutzung betrieblicher Kraftfahrzeuge handelt es sich um einen Bereich der Gewinneinkünfte. Dieser sollte von den Bearbeitern im Innendienst zumindest überschlägig überprüft werden. Geschieht dies nicht, besteht wegen der Dauersachverhalte in einer Vielzahl von Fällen ein erhebliches Steuerausfallrisiko. Deshalb sollten die mit der Einkommensteuer-Veranlagung betrauten Bediensteten für die Problematik der privaten Kraftfahrzeugnutzung nochmals sensibilisiert werden.
- Für eine zutreffende Steuerfestsetzung ist eine ausreichende Kenntnis über die zu besteuerten Sachverhalte notwendig. Daher sollten die Steuererklärungsvordrucke wesentlich mehr Informationen über die private Nutzung betrieblicher Kraftfahrzeuge enthalten. Bis zum Veranlagungszeitraum 2000 sahen die Formulare dazu detailliertere Angaben vor. In den zuständigen länderübergreifenden Gremien sollte darauf hingewirkt werden, dass entsprechende Angaben zur privaten Kraftfahrzeugnutzung wieder in die Vordrucke aufgenommen werden.
- Detailliertere Angaben würden zugleich die Wirksamkeit der von der Steuerverwaltung eingesetzten maschinellen Risikomanagementsysteme erhöhen. Dazu ist es erforderlich, dass die notwendigen Daten in den dafür jeweils vorgesehenen Kennziffern erfasst werden.

Sowohl die Steuerpflichtigen und ihre steuerlichen Berater als auch die Bearbeiter der Finanzämter hatten Schwierigkeiten, erforderliche Daten zutreffend in die Vordrucke einzutragen. Das galt besonders für die standardisierte Gewinnermittlung der Anlage EÜR, einen amtlichen Vordruck, der seit dem Veranlagungszeitraum 2005 bei jeder Einnahmenüberschussrechnung einzureichen ist. In der Folge führten maschinelle Auswertungen (Risikofilter) regelmäßig zu ungeeigneten Prüfhinweisen. Diese Hinweise waren zwar zahlreich, aber für zielgerichtete Prüfungen zu unkonkret. Außerdem waren Vorjahresvergleiche nicht möglich. Insoweit sollte einem fehlerhaften Datenbestand vorgebeugt werden.

Die Oberfinanzdirektion hat erklärt, der Aussage, dass die private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge einer der wenigen Themenbereiche sei, die im Veranlagungs-Innendienst zumindest überschlägig geprüft werden könnten, werde grundsätzlich zugestimmt. Eine "gänzliche Vernachlässigung" dieses Bereichs sei nicht gegeben und auch nicht beabsichtigt. Es sei davon auszugehen, dass den Bearbeitern die steuerliche Bedeutung der privaten Nutzung betrieblicher Pkws durchaus bewusst sei. Das Thema sei Gegenstand sowohl der theoretischen wie auch der praktischen Ausbildung. Die aufgedeckten Fehlerschwerpunkte seien den Einkommensteuer-Hauptsachgebietsleitern und den -Hauptsachbearbeitern der Finanzämter in einem Erfahrungsaustausch vorgestellt worden. Die Erkenntnisse würden an die zuständigen Bearbeiter in den Finanzämtern weitergegeben.

Die Empfehlung, zusätzliche Angaben in den Steuererklärungsvordrucken zu den privaten Anteilen an den Kraftfahrzeugkosten zu verlangen, werde nicht befürwortet. Den Steuerbürgern möchte man nicht mehr Bürokratie zumuten. Eine entsprechende Anforderung bei der Vordruckkommission erscheine nicht erfolgversprechend.

Eine korrekte Datenerfassung sei wesentliche Voraussetzung für die Funktionalität eines maschinellen Risikomanagements. Die Bearbeiter in den Finanzämtern seien hinsichtlich der Anlage EÜR mit Kurzinformationen zur Erfassung korrekter, insbesondere geänderter Daten angehalten worden. Eine Verbesserung der Hinweisausgabe zur Anlage EÜR sei zwar möglich, bedinge aber unter anderem eine

Erweiterung der Erklärungsvordrucke. Die bisherige Datenstruktur der Anlage EÜR lasse eine effektivere Ausgabe von Hinweisen nicht zu.

Dazu merkt der Rechnungshof an, dass die derzeit verwendeten Vordrucke die notwendigen Informationen über den zu steuernden Sachverhalt nicht liefern. Insoweit besteht die Gefahr fehlerhafter Steuerveranlagungen. Eine sachgerechte Veranlagung dürfte den mit detaillierteren Erklärungsvordrucken verbundenen geringen Mehraufwand für die Steuerpflichtigen rechtfertigen⁵. Dieser ist wesentlich geringer als der Aufwand, der durch ggf. erforderliche Sachverhaltsklärungen bei nicht schlüssigen oder fehlenden Angaben von Steuerpflichtigen entstehen kann.

3 Folgerungen

3.1 Zu den nachstehenden Forderungen wurden die gebotenen Folgerungen bereits gezogen oder eingeleitet:

Der Rechnungshof hatte gefordert,

- a) die mit der Einkommensteuer-Veranlagung betrauten Bediensteten für die Problematik der privaten Kraftfahrzeugnutzung zu sensibilisieren, Schulungen anzubieten und auf eine sorgfältigere Sachverhaltsaufklärung hinzuweisen,
- b) verstärkt darauf hinzuwirken, dass Steuererklärungsdaten korrekt eingetragen und erfasst werden.

3.2 Folgende Forderung ist nicht erledigt:

Der Rechnungshof hat gefordert, dass die Vertreter der rheinland-pfälzischen Steuerverwaltung in den zuständigen länderübergreifenden Gremien auf eine Verbesserung der Steuererklärungsvordrucke hinwirken.

⁵ In diesem Sinne jetzt auch der Bundesrechnungshof, Bericht nach § 99 Bundeshaushaltsordnung über den Vollzug der Steuergesetze, insbesondere im Arbeitnehmerbereich, vom 17. Januar 2012, S. 36.