

Auszug aus

# Denkschrift 2019

zur Haushalts- und Wirtschaftsführung  
des Landes Baden-Württemberg

Beitrag Nr. 14

Begünstigung der nicht entnommenen  
Gewinne nach § 34a Einkommensteuergesetz



**Baden-Württemberg**

RECHNUNGSHOF

## Einzelplan 12: Allgemeine Finanzverwaltung

### Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne nach § 34a Einkommensteuergesetz (Kapitel 1201)

**Die Arbeitsqualität der Finanzämter bei der Begünstigung von nicht entnommenen Gewinnen ist nicht zufriedenstellend. Mehr als ein Drittel der untersuchten Fälle waren fehlerhaft. Die Fehler hatten meist eine finanziell bedeutende Auswirkung. Um die Arbeitsqualität zu verbessern, sollten solche Fälle in den Finanzämtern zentral bearbeitet, die zuständigen Bediensteten geschult und die IT-Unterstützung optimiert werden.**

#### 1 Ausgangslage

Die Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne nach § 34a Einkommensteuergesetz (Gewinnbegünstigung) wurde durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 eingeführt. Dadurch besteht die Möglichkeit, im Unternehmen belassene Gewinne von Einzelunternehmern und Mitunternehmern einer Personengesellschaft in ähnlicher Weise wie das Einkommen von Kapitalgesellschaften zu besteuern.

Der für die Begünstigung maßgebende nicht entnommene Gewinn ermittelt sich aus dem Steuerbilanzgewinn vermindert um den positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres. Er kann auf Antrag mit einem besonderen Steuersatz von 28,25 Prozent begünstigt werden.

Die Gewinnbegünstigung ist nicht endgültig. Werden die mit dem besonderen Steuersatz begünstigten Gewinne in einem späteren Jahr entnommen, ist eine Nachversteuerung mit 25 Prozent durchzuführen. Spätestens die Betriebsveräußerung oder -aufgabe führt zu einer vollständigen Nachversteuerung. Um die vorgesehene Nachversteuerung in späteren Jahren zutreffend durchführen zu können, ist im Anschluss an die begünstigte Besteuerung der nachversteuerungspflichtige Betrag jährlich gesondert festzustellen und in den Folgejahren fortzuschreiben.

Die Gewinnbegünstigung wird von dem für die Einkommensteuerfestsetzung zuständigen Wohnsitzfinanzamt gewährt. Sollen Gewinne von Mitunternehmern einer Personengesellschaft begünstigt werden, benötigt das Wohnsitzfinanzamt zusätzliche Angaben. Diese werden von dem für die Personengesellschaft zuständigen Betriebsfinanzamt in einem Grundlagenbescheid gesondert festgestellt und übermittelt. An die mitgeteilten Werte ist das Wohnsitzfinanzamt gebunden.

Bei den turnusmäßigen Prüfungen der Finanzämter stellten der Rechnungshof und die staatlichen Rechnungsprüfungsämter immer wieder Fehler bei der Gewinnbegünstigung, dem hierzu erforderlichen Feststellungsverfahren oder einer später notwendigen Nachversteuerung fest. Dieser Themenbereich wurde deshalb 2018 landesweit untersucht.

Dazu wurden bei acht Finanzämtern insgesamt 244 Einkommensteuerfälle risikoorientiert ausgewählt und geprüft, bei denen Gewinne nach § 34a Einkommensteuergesetz begünstigt besteuert wurden.

## **2 Prüfungsergebnisse**

### **2.1 Beanstandungsquote und finanzielles Ergebnis**

Von den 244 geprüften Einkommensteuerfällen wurden 90 Fälle beanstandet. Das entspricht einer Fehlerquote von 37 Prozent. Hierbei wurden insgesamt 148 fehlerhafte Sachverhalte festgestellt. In den beanstandeten Fällen wurden die Steuern per saldo um 3,5 Mio. Euro zu niedrig festgesetzt. Zudem hatten die Finanzämter die nachversteuerungspflichtigen Beträge vielfach nicht oder aber fehlerhaft fortgeschrieben. Dies hätte in künftigen Jahren zu Steuerausfällen von mindestens weiteren 4,1 Mio. Euro geführt.

### **2.2 Fehlerschwerpunkte**

#### **2.2.1 Unzutreffende Gewinnbegünstigung und Nachversteuerung**

Rund die Hälfte der Beanstandungen betreffen Fehler bei der Ermittlung des für die Begünstigung maßgeblichen Gewinns.

- Hauptfehlerursache war, dass die Finanzämter als Ausgangsgröße anstelle des Steuerbilanzgewinns den steuerpflichtigen Gewinn berücksichtigten. Letzterer ist in der Regel höher, weil u. a. nicht abzugsfähige Betriebsausgaben - insbesondere die Gewerbesteuer - dem Steuerbilanzgewinn hinzugerechnet werden. Wird der steuerpflichtige Gewinn angesetzt, werden somit nicht abzugsfähige Betriebsausgaben unzulässigerweise mitbegünstigt.
- Weitere Fehler betrafen Entnahmen und Einlagen, die nicht oder unzutreffend berücksichtigt wurden.

Ein weiteres Drittel der Beanstandungen entfällt auf Fehler bei der Nachversteuerung von zuvor begünstigten Gewinnen. Eine solche Nachversteuerung ist insbesondere vorzunehmen, wenn die Entnahmen die Einlagen und den Steuerbilanzgewinn eines Wirtschaftsjahres übersteigen. Nahezu alle Fehler betrafen unzutreffende Wertansätze beim Steuerbilanzgewinn oder den Entnahmen und Einlagen.

Insgesamt drei Viertel der bei der Gewinnbegünstigung und Nachversteuerung beanstandeten Sachverhalte beruhen darauf, dass die Finanzämter Grundlagenbescheide unzutreffend ausgewertet hatten, oder dass die in den bindenden Grundlagenbescheiden mitgeteilten Besteuerungsgrundlagen unvollständig oder fehlerhaft waren. Auf die generelle Problematik bei der Auswertung von Grundlagenbescheiden hat der Rechnungshof bereits in der Denkschrift 2014, Beitrag Nr. 18 und in der Denkschrift 2018, Beitrag Nr. 13 hingewiesen.

## **2.2.2 Fehlerhafte Feststellung und Fortschreibung des nachversteuerungspflichtigen Betrages**

Fast ein Fünftel der Beanstandungen entfällt auf die fehlerhafte Feststellung und Fortschreibung des nachversteuerungspflichtigen Betrags. So hatten die Finanzämter insbesondere bei Fällen mit einem Steuernummernwechsel oder bei unentgeltlich übertragenen Unternehmensanteilen die bisher festgestellten Beträge nicht fortgeführt. Solche Fehler haben zur Folge, dass die in einem späteren Jahr erforderliche Nachversteuerung nicht gewährleistet ist und Steuerausfälle drohen.

## **2.3 IT-Unterstützung**

Bei bestimmten Risikosachverhalten generieren die IT-Verfahren Hinweise für die Bearbeiter, um diese auf mögliche Fehlerrisiken aufmerksam zu machen. So wird z. B. im Feststellungsverfahren für Grundlagenbescheide ein Hinweis ausgegeben, wenn der für Zwecke des § 34a Einkommensteuergesetz anzusetzende Gewinn dem steuerpflichtigen Gewinn entspricht.

Hingegen werden im IT-Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer bisher keine konkreten Hinweise generiert, wenn

- der erklärte Steuerbilanzgewinn der Höhe nach dem steuerpflichtigen Gewinn entspricht,
- der Steuerbilanzgewinn, die Entnahmen oder die Einlagen nicht mit den Daten der elektronisch übermittelten Bilanz übereinstimmen oder
- bei einem Steuernummernwechsel ein zuvor - unter der früheren Steuernummer - festgestellter nachversteuerungspflichtiger Betrag nicht auf die neue Steuernummer übernommen wurde.

## **2.4 Maßnahmen der Oberfinanzdirektion Karlsruhe**

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe schulte die Bediensteten der Veranlagungsstellen zur Gewinnbegünstigung zuletzt in 2009. Weitere flächendeckende Fortbildungsmaßnahmen zu diesem Themenbereich führte sie nicht durch. Eine entsprechende Schulung fand in der Folgezeit lediglich für neu eingesetzte Sachbearbeiter statt.

## **2.5 Landesweite Bedeutung der Ergebnisse**

Die Prüfung hat gezeigt, dass die Gewinnbegünstigung weit überwiegend Fälle mit einem sehr hohen Einkommensteuersatz betrifft. Fehler in diesem Bereich sind daher meist finanziell bedeutend. Landesweit waren 3.269 Einkommensteuerfälle mit gespeicherten Besteuerungsgrundlagen zur Gewinnbegünstigung vorhanden.

Da die Prüffälle risikoorientiert ausgewählt wurden, können die Prüfungsergebnisse zwar nicht landesweit hochgerechnet werden. Die Feststellungen

bei den acht untersuchten Finanzämtern lassen gleichwohl auf ein erhebliches landesweites Fehlervolumen in diesem Bereich schließen.

## **2.6 Bewertung**

Die Qualitätsdefizite bei der Bearbeitung von Fällen mit Gewinnbegünstigung dürften u. a. darauf zurückzuführen sein, dass die Steuerverwaltung zu dieser Thematik seit nunmehr nahezu zehn Jahren keine flächendeckenden Fortbildungsmaßnahmen durchgeführt hat.

In den einzelnen Arbeitsgebieten der Finanzämter ist die Anzahl der Fälle mit Gewinnbegünstigung sehr gering. Das spricht dafür, die Bearbeitung dieser Sachverhalte in den einzelnen Finanzämtern auf wenige Spezialisten zu übertragen. Eine solche Zentralisierung wird in der Steuerverwaltung z. B. bei Fällen mit Auslandssachverhalten durch die sogenannten Sachbearbeiter für internationales Steuerrecht sehr erfolgreich praktiziert. Dadurch ließe sich auch der festgestellte Schulungsbedarf auf wenige Bedienstete reduzieren.

Die festgestellten Fehlerschwerpunkte weisen außerdem auf Defizite bei der IT-Unterstützung hin, da zu keiner der risikobehafteten Fallkonstellationen bisher spezifische Hinweise generiert werden.

## **3 Empfehlungen**

### **3.1 Bedienstete schulen**

Der Rechnungshof empfiehlt, nach nunmehr zehn Jahren die mit der Bearbeitung der entsprechenden Fälle betrauten Bediensteten der Veranlagungsstellen zu dieser Thematik erneut gründlich zu schulen. Auch die Bediensteten der Sonderteilbezirke für Personengesellschaften und der Betriebsprüfung sollten in eine entsprechende Schulungsmaßnahme einbezogen werden.

### **3.2 Gewinnbegünstigung zentral bearbeiten**

Um die Arbeitsqualität zu verbessern, sollte der Sachverhalt „Gewinnbegünstigung“ - wie Auslandssachverhalte auch - in jedem Finanzamt zentral durch wenige Spezialisten bearbeitet werden.

### **3.3 IT-Unterstützung optimieren**

Der Rechnungshof empfiehlt, die aufgezeigten risikobehafteten Besteuerungsgrundlagen maschinell abzugleichen und bei erkanntem Risiko Hinweise für die Bearbeiter auszugeben. Entsprechende Hinweise sollten zudem hinsichtlich aller wesentlichen Fehlerrisiken bereits im Feststellungsverfahren für Grundlagenbescheide generiert werden.

#### **4 Stellungnahme des Ministeriums**

Das Ministerium für Finanzen erhebt gegen die Feststellungen und Empfehlungen des Rechnungshofs keine Einwände.

Es teilt mit, auch aus seiner Sicht sei die Bearbeitungsqualität bei den vom Rechnungshof untersuchten Steuerfällen nicht zufriedenstellend. Daher werde die Oberfinanzdirektion noch im ersten Halbjahr 2019 umfangreiche Schulungsmaßnahmen bei den Finanzämtern durchführen. Anschließend werde die Oberfinanzdirektion prüfen, ob die entsprechenden Sachverhalte in den Finanzämtern künftig zentral bearbeitet werden.

Das Ministerium teilt zudem die Auffassung des Rechnungshofs, dass die IT-Unterstützung weiter verbessert werden müsse. Baden-Württemberg habe die vom Rechnungshof empfohlenen Verbesserungen auf Bundesebene inzwischen bereits erfolgreich initiiert.

#### **5 Schlussbemerkung**

Der Rechnungshof begrüßt die zur Verbesserung der Arbeitsqualität bereits umgesetzten Maßnahmen. Hinsichtlich der empfohlenen zentralen Bearbeitung der problematischen Sachverhalte in den Finanzämtern hält er an seiner Empfehlung fest. Dass seltene und zudem schwierige Sachverhalte besser von Spezialisten bearbeitet werden, ist nicht zuletzt durch die guten Erfahrungen der Steuerverwaltung mit dem Einsatz der Sachbearbeiter für internationales Steuerrecht belegt.