

Winters, Stephan

Article — Digitized Version

Umstrittene Kilometerpauschale - und nicht nur die

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Winters, Stephan (1997) : Umstrittene Kilometerpauschale - und nicht nur die, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Nomos, Baden-Baden, Vol. 77, Iss. 2, pp. 107-110

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/137440>

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.

Stephan Winters

Umstrittene Kilometerpauschale – und nicht nur die

In der Septemberausgabe des WIRTSCHAFTSDIENST veröffentlichten wir einen Beitrag von Prof. Dr. Gerold Krause-Junk¹ zum Thema Kilometerpauschale im Einkommensteuerrecht. Hierzu eine Erwiderung von Dr. Stephan Winters.

In seinem Beitrag zur Kritik an der Kilometerpauschale hat Gerold Krause-Junk eine unzeitgemäße Betrachtung angestellt. Gegen den in seinen Augen allzu großen Eifer beim Aufspüren und Ausschalten von „Steuervergünstigungen“ im Rahmen der grassierenden Debatte um eine Reform der Einkommensteuer hat er sich zum Fürsprecher der Kilometerpauschale gemacht. Er hält sie für eine unverzichtbare Komponente der Werbungskosten und deren steuerliche Berücksichtigung wiederum für zwingend im Sinne des „anerkannten Nettoprinzips“: Einkommen darf demnach nur insoweit besteuert werden, wie es tatsächlich die Leistungsfähigkeit des Empfängers erhöht. Bei denjenigen Einkommensanteilen, die als Kosten der Einkommenserzielung für den Empfänger quasi von vornherein verloren sind, ist diese Bedingung nicht erfüllt; folglich sind sie von der Besteuerung freizustellen. Krause-Junk zufolge muß dies zweifelsfrei auch für die Kosten der Benutzung des eigenen Pkw auf dem Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gelten. Implizit wirft er den „Gegnern“ der Kilometerpauschale vor, sie mißachteten steuersystematische Grundsätze gerade in diesem Punkt so leichtfertig, weil hier ein besonders beachtliches Mehraufkommen winkt. Dieser Vorwurf kann inzwischen auf den Vorschlag der Steuerreformkommission bezogen werden; ohne rechte Begründung sieht er eine massive Einschränkung der Absetzbarkeit von Fahrtkosten vor, Entfernungen bis 15 km sollen gänzlich außer Betracht bleiben. Andere Bereiche von Werbungskosten bleiben dagegen unberührt.

Krause-Junks Kritik ist im Ansatz berechtigt und verdientvoll, ja, sie ist meines Erachtens sogar zuspitzungsfähig. In der Tat ist es nötig, ein paar steuersystematische Merkposten aufzustellen, damit die vielbeschworene und fraglos fällige „Durchforstung“ des Steuersystems nicht zu einer Rodungsaktion wird, der unterschiedslos alles zum Opfer fällt, was der Ausweitung der Bemessungsgrundlage im Wege steht. Lenkungsnormen zum Wohle diverser Förderzwecke sind nun einmal anders zu werten als außergewöhnliche Belastungen und Werbungskosten, letztere sind nicht ohne weiteres als „Schlupfloch“ im System anzusehen. Auch wenn die Reform diesmal eine gründliche und spürbare sein soll, hat im Wettstreit um das beste Konzept nicht automatisch derjenige gewonnen, der zur Senkung von Steuersätzen die größte Finanzierungsmasse beibringt – buchstäblich ohne Rücksicht auf Verluste. Und im übrigen gibt es im Chor der Reformer auch Stimmen, denen zum Stichwort Steuer-Subvention sogar in erster Linie die Werbungskosten der Arbeitnehmer einfallen. Von einer solchen Tendenz ist immerhin auch das letzte „Reförmchen“ geprägt, das tatsächlich stattgefunden hat: das Jahressteuergesetz 1996.

Gleichwohl erscheint die steuersystematische Argumentation bei Krause-Junk letztlich unbefriedigend und nicht konsequent genug. Die Grundsätze, von denen er ausgeht, legen letztlich nicht die Beibehaltung der heutigen Regelung nahe, sondern einen Reformvorschlag, der den Umgang mit den Werbungskosten insgesamt betrifft. Bevor dies entwickelt wird, sei kurz auf die beiden Aspekte eingegangen, die Krause-Junk am Rande seines Beitrags behandelt: den umweltpolitischen Aspekt und den der „Hinterziehungsanfälligkeit“.

Dr. Stephan Winters, 33, arbeitet als Referent für Finanzpolitik bei der GAL-Fraktion (Bündnis 90/Die Grünen) in der Hamburgischen Bürgerschaft. Er vertritt hier allein seine persönliche Meinung.

¹Gerold Krause-Junk: Umstrittene Kilometerpauschale, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 76. Jg. (1996), H. 9, S. 461-463.

Wenig strittige Fragen

Was den ersteren betrifft, so ist Krause-Junk darin recht zu geben, daß eine Abschaffung der Kilometerpauschale ökologisch nicht gut begründet werden kann. In der Tat gibt es für eine Zurückdrängung des Individualverkehrs breiter und deshalb sowohl gerechter als auch effizienter wirkende Mittel. Weiterhin trifft es zu, daß die Anerkennung der Kosten streng genommen nur in solchen Fällen auf die Fahrtkosten des öffentlichen Personenverkehrs begrenzt werden könnte, in denen dessen Nutzung tatsächlich möglich und zumutbar ist. Eine solche Differenzierung wäre aber eine weitere Quelle für Verwaltungsaufwand und Rechtsstreitigkeiten.

Hinzuzufügen ist Krause-Junks Argument die Frage, ob der Umwelt tatsächlich in meßbarer Größenordnung gedient wäre, wenn man den zusätzlichen Verwaltungsaufwand nicht scheute. Wenn nämlich die Vermutung zutrifft, daß die Kilometerpauschale mangels Kontrollmöglichkeit in sehr vielen Fällen unabhängig vom tatsächlich genutzten Verkehrsmittel geltend gemacht wird, dann ist das zwar bedenklich im Hinblick auf die Steuermoral, aber gewissermaßen gut für die Umwelt: Ein Fehlanreiz im ökologischen Sinn liegt bei Unehrlichkeit allenfalls noch insofern vor, als der Besitz eines Autos begünstigt wird: Wer kein Auto hat, dem wird es zumindest schwerer fallen, dessen beruflich bedingte Nutzung zu fingieren.

Dieses leitet bereits zum Problem der Steuerhinterziehung mit Hilfe der Kilometerpauschale über. Krause-Junk erklärt hier recht apodiktisch, die praktisch sehr ausgeprägte Mißbrauchsgefahr könne „keinesfalls“ als Begründung dafür herhalten, die Pkw-Nutzung überhaupt nicht mehr als Werbungskosten anzuerkennen. Dahinter steckt offenbar der zunächst einleuchtende Grundsatz, die Beweislast bei Mißbrauchsverdacht habe der Staat zu tragen. Ist er praktisch unfähig zu einer entsprechenden Prüfung, so muß er den daraus entstehenden Aufkommensentgang eben tragen, damit der Ehrliche jedenfalls zu seinem Recht kommt – im Zweifel für den Steuerzahler!

Das kann man allerdings anders sehen, man muß es sogar, wenn man von der Vorstellung abrückt, das Steueraufkommen sei hier die abhängige Variable. Realistischer erscheint die Annahme, daß der Staat sich so oder so das Aufkommen verschaffen wird, das er für angemessen hält, zum Beispiel durch eine entsprechende Gestaltung des Steuertarifs. Die Steuersätze – zu zahlen vorzugsweise von den Steuer-

ehrlichen – werden also höher liegen, als es ohne Hinterziehung nötig wäre, wodurch wiederum der Anreiz zur und der Vorteil aus der Hinterziehung wachsen etc. Krause-Junks Grundsatz taugt im Effekt also nicht dazu, eine Schädigung der Nicht-Hinterzieher zu vermeiden; der Unterschied liegt allein in der „Zahlungsweise“. Entweder tritt die Mehrbelastung durch die fallweise Aberkennung echter Werbungskosten ein oder aber bei der Schließung mißbrauchsbedingter Haushaltslöcher im Wege von Steuererhöhungen. In ihrer genauen Verteilungswirkung werden sich beide Varianten sicher unterscheiden, eine generelle Überlegenheit der einen über die andere läßt sich aber wohl nicht feststellen.

Ein einfaches Beispiel

Im – steuersystematischen – Kernbereich seiner Überlegung setzt sich Krause-Junk mit der These auseinander, es sei letztlich das Privatvergnügen des Arbeitnehmers, nicht dort zu wohnen, wo er arbeitet. Überzeugend legt er dar, daß eine solche Sicht praktisch lebensfremd ist und theoretisch darauf hinauslaufen müßte, die Anerkennung von Werbungskosten insgesamt zu streichen. Einen solchen Reformschritt aber – der in der laufenden Reformdebatte durchaus Anhänger findet – lehnt er entschieden ab. Ich teile diese Haltung – vor allem mit Blick auf die selbständig Tätigen, denen die Anerkennung ihrer Betriebskosten wohl kaum in analoger Weise streitig gemacht werden könnte. Eine solche systematische Ungleichbehandlung zuungunsten der abhängig Beschäftigten wäre nicht akzeptabel.

Was Krause-Junk allerdings schon am selbstgewählten Beispiel nicht plausibel zu machen gelingt, ist die Abgrenzung der Werbungskosten von den privat veranlaßten Ausgaben. Es bleibt unerklärt, warum nicht auch Wohnkosten als Werbungskosten insoweit anerkennungsfähig sein sollen, wie ihre Höhe beruflich bedingt ist. Mit größter Leichtigkeit lassen sich die angeführten Argumente und Beispiele in ein Plädoyer für die Absetzbarkeit bestimmter Wohnungskosten wenden. Dazu seien zwei Fälle von Wohnortwahl konstruiert, die mit Krause-Junks Beschreibung dieses Problems (S. 462) völlig in Einklang stehen:

Frau A und Herr B arbeiten neuerdings in der gleichen Firma in der Großstadt S. Frau A hat bereits zuvor in S gewohnt, Herr B hingegen in der Landgemeinde D. Nun tauschen die beiden die Wohnorte; die Motive für beide Umzüge sind vielschichtig und letztlich unergründlich. Mag Herr B sich nebenbei auf

die gute Erreichbarkeit der städtischen Kinos und Theater freuen, so zieht Frau A vielleicht in die Nähe ihres seit je bevorzugten Squash-Centers und spart so in ihrer Freizeit Fahrtkosten. Die Größe und Ausstattung der Wohnungen sei in beiden Fällen jeweils in Stadt und Land identisch, die Wohnqualität bleibt also unverändert. Bei beiden Umsiedlern bleibt auch ansonsten die Wohlstandsposition – noch ohne Beachtung der Steuerlast – in dem Sinne unberührt, daß steigenden Fahrtkosten sinkende Wohnkosten pro Quadratmeter gegenüberstehen oder umgekehrt. Was sich allerdings aufgrund der geltenden Definition von Werbungskosten sehr wohl verändert, ist die Steuerlast: Während Frau A im Umfang der Fahrtkosten einen anerkannten Einkommensverlust erleidet und daher weniger Steuern zahlen muß, büßt Herr B spiegelbildlich die bisherige Kilometerpauschale ein und zahlt mehr Steuern als zuvor.

Das ist offenkundig ungerecht. Der erste Augenschein würde sogar eher dafür sprechen, Herrn B besserzustellen. Indem er nämlich seinen Wohnort an den Arbeitsort verlegt, unternimmt er einen Schritt, der beruflich bedingt zu sein scheint, während Frau A sich mit der Wahl ihres Wohnortes vom gegebenen Arbeitsplatz entfernt, wofür offenkundig rein private Motive vorliegen.

Strittige Abgrenzung von Werbungskosten

Aber solche Überlegungen dienen hier nur zur Ausschmückung anhand des gewählten Beispiels und können keinesfalls maßgeblich sein, da sie in eine bodenlose Kasuistik führen würden. Was gezeigt werden sollte, ist allein dies: Nicht nur die Höhe der Werbungskosten, sondern auch die Form, in der sie anfallen, ist stets abhängig von autonomen Entscheidungen der Steuerpflichtigen, die der Fiskus bloß hinnehmen kann. Krause-Junk sieht das in bezug auf die Höhe der Werbungskosten, wenn er zu Recht die Idee verwirft, Werbungskosten am Kriterium der „Vermeidbarkeit“ zu prüfen. Ebenso willkürlich aber ist es, die – der Höhe nach unbegrenzte – Berücksichtigung von Werbungskosten auf bestimmte Kostenarten zu beschränken, während andere gänzlich ausgeschlossen bleiben. Einen systematischen, klar bestimmbar Unterschied zwischen beruflich mitbedingten Fahrtkosten und beruflich mitbedingten Wohnkosten gibt es nicht.

Nun ließe sich versuchsweise damit argumentieren, bei den Wohnkosten sei die Abgrenzung des beruflich bedingten Anteils derart schwierig, daß ihre Anerkennung aus pragmatischen Gründen unterbleiben

müsse. Meines Erachtens trägt auch diese Überlegung nicht. Zwar ist es wirklich so, daß die Aufteilung der Wohnkosten nur mit Hilfe kühner Typisierungen und keineswegs in befriedigender Form gelingen könnte. (Denkbar wäre es etwa, auf einen landesweit oder auf der Ebene einer Großregion ermittelten Durchschnittsmietpreis pro Quadratmeter Bezug zu nehmen und diesen nach Qualitätsmerkmalen der Wohnung zu differenzieren. Eine Überschreitung dieser Norm-Kosten könnten dann als berufsbedingt anerkannt werden.)

Ähnliche Schwierigkeiten treten aber auch bei den Fahrtkosten auf; lediglich Gewöhnungseffekte und die Großzügigkeit der hier gewählten Regelung lassen diese Schwierigkeiten weniger auffällig erscheinen. So entspricht die Höhe der Pauschale zwar vielleicht nicht den im Durchschnitt mit der Fahrzeugnutzung verbundenen Gesamtkosten pro Kilometer, bestimmt aber liegt sie oberhalb der variablen Kosten. Impliziert ist also, daß auch der Besitz des Pkw wenigstens teilweise beruflich bedingt ist. In Wirklichkeit ist für die große Mehrzahl der Fälle aber davon auszugehen, daß der Pkw zu privaten Zwecken auch dann gehalten würde, wenn er für die Fahrt zur Arbeit nicht zum Einsatz käme. Und ist nicht weiterhin anzunehmen, daß zahllose Pendler die Autofahrt zwischen Wohn- und Arbeitsstätte auch für private Erledigungen nutzen? Insoweit enthält die Kilometerpauschale also wohl doch gewisse Momente einer Subvention. Allemal stellt sie eine sehr deutliche Begünstigung der Berufspendler gegenüber jenen dar, die beruflich zu andersartigen Ausgaben gezwungen sind, bei denen keine Chance auf Anerkennung besteht.

Am Ende dieses Gedankens tun sich freilich juristische und fiskalische Abgründe auf. Denn nicht nur die Wohnkosten sind gegenüber den Fahrtkosten diskriminiert. Wenn sogar die Anschaffung eines auch für den Urlaub tauglichen Automobils über die Kilometerpauschale steuerlich berücksichtigt wird, warum dann nicht der Geschäftszug des Versicherungsvertreeters, den er sich für Freizeit Zwecke niemals zugelegt hätte? Was ist mit dem „Verpflegungsmehraufwand“, der auch ohne Dienstreise fällig wird, wenn am Arbeitsplatz keine Kantine vorhanden ist? Muß mit dem beruflich mitbedingten Wohnort neben der erhöhten Miete gegebenenfalls nicht auch das dort allgemein herrschende Preisniveau berücksichtigt werden? Und ist schließlich nicht sogar ein Großteil der kostspieligen Entspannungsaktivitäten vom Schwimmbadbesuch bis zum Yoga-Kurs in Fällen starker Arbeitsbelastung eindeutig beruflich bedingt?

Werbungskostenpauschale statt Zettelwirtschaft

Diese Gedankenspiele mögen absurd erscheinen. Gleichwohl führt meines Erachtens kein Weg vorbei an der Erkenntnis, daß die Abgrenzung der privaten von der beruflichen Sphäre zum Zwecke der Ermittlung von Werbungskosten willkürlich ist und bleibt. Es steht sogar zu befürchten, daß alle detailbezogenen juristischen Bemühungen auf diesem Gebiet das Abgrenzungsproblem einer guten Lösung nicht einmal näher bringen können. Auf den Beitrag von Krause-Junk bezogen heißt das: Tatsächlich sind die Pläne zur Abschaffung der Kilometerpauschale nicht systematisch begründbar. Die von ihm verteidigte geltende Regelung allerdings ist es auch nicht. Die Zweifelhaftigkeit der Werbungskosten führt nicht nur zu Problemen bei der Gleichbehandlung, sondern schlägt auch auf die allokativen Ebene durch. Im oben skizzierten Beispiel läßt sich gewiß nicht behaupten, daß die von den Werbungskosten ausgehenden Signale (nämlich zugunsten des Wegzugs im Fall A, zuungunsten des Wohnungswechsels bei B) ein gesamtwirtschaftlich optimales Ergebnis gewährleisten.

Was bleibt zu fordern? Mir scheint, die insgesamt attraktivste Lösung bestünde darin, die derzeit ohne Nachweis gewährte Werbungskostenpauschale für alle Arbeitnehmer dem Grunde, nicht zwingend der Höhe nach beizubehalten und höhere Kosten nicht mehr anzuerkennen. Die damit erzielbare enorme Entlastung der Verwaltung und der Steuerpflichtigen von Tätigkeiten der „Zettelwirtschaft“ liegt auf der Hand, kann aber freilich nur ein Argument zweiter Ordnung sein. Entscheidend ist die Frage, ob und inwiefern ihr ein Verlust an Steuergerechtigkeit gegenübersteht. Es zeigt sich bei näherem Hinsehen, daß ein solcher Verlust nicht eintritt. Wenn nämlich – wie dargelegt – nicht nur verwaltungspraktisch, sondern auch theoretisch keine belastbare Definition von Werbungskosten gelingt, kann die vorgeschlagene Regelung auch nicht der Einwand treffen, daß sie tatsächlich vorhandene Unterschiede in der Höhe der Werbungskosten ignorierte. Wenn das Ideal von Gerechtigkeit nicht bestimmbar ist, läßt sich auch nicht sagen, ob die pauschale oder die heutige Regelung stärker davon abweicht. Als schreiend ungerecht kann die Gesamtpauschale daher im Grunde nur von denen empfunden werden, die – zum Beispiel als Langstreckenpendler – mit dem alten System gut gefahren sind.

Die Höhe der Pauschale ist in der Konsequenz der vorgetragenen Begründung nicht von der Sache her bestimmbar, sondern kann nur als Ergebnis eines politischen Prozesses gefunden werden. Maßgeblich

wäre dafür der Vergleich der abhängig Beschäftigten mit denjenigen Gruppen, die auf die Pauschale keinen Anspruch hätten, da sie entweder nicht oder als Selbständige erwerbstätig sind. Den Erstgenannten entstehen naturgemäß keine Werbungskosten, die letzteren haben mitunter die Möglichkeit, Ausgaben im Grenzbereich der privaten Lebensführung bei den Betriebsausgaben unterzubringen. Die Werbungskostenpauschale hätte wohl in erster Linie die Aufgabe, zugunsten der Arbeitnehmer einen als fair empfundenen Ausgleich für diese Möglichkeit zu schaffen. Damit sollte die Höhe der Pauschale auch davon abhängen, inwieweit es steuerrechtlich gelingt, die Unternehmenssphäre gegen den Privathaushalt des Unternehmers abzuschotten. Ansätze zur Lösung dieses Problems bedürften einer gesonderten Untersuchung.

Die Steuerreform-Kommission schlägt vor, die Werbungskosten-Pauschale im Anschluß an die Einschränkung des Fahrtkostenabzugs von DM 2000 auf DM 1300 zu senken. Zur Abgeltung aller Werbungskosten wäre dieser Betrag sicher zu gering, zumal die entsprechenden Posten in der betrieblichen Sphäre – wie zum Beispiel die Bewirtungsspesen – in ihrer Absetzbarkeit unangetastet bleiben. Aber um eine Definitiv-Pauschale im Sinne der hier vorgeschlagenen Lösung handelt es sich ja auch nicht; vielmehr soll es möglich bleiben, höhere Werbungskosten im einzelnen nachzuweisen. Unter dieser Bedingung hat die Senkung für sich genommen vor allem den Effekt, die Jagd- und Sammelleidenschaft in bezug auf steuerlich verwertbare Belege noch weiter anzuheizen.

Ausblick

Zuletzt muß nochmals das Problem des Mißbrauchs von Vorschriften in bezug auf die Werbungskosten zum Zwecke der Steuerhinterziehung in den Blick genommen werden. Die vorgeschlagene Regelung läßt für solche Aktivitäten keinerlei Raum. Dieser Umstand allein – soweit hat Krause-Junk recht – würde sie nicht rechtfertigen können, als Nebeneffekt ist er gleichwohl sehr willkommen. Das verbreitete Sentiment, eine steuerliche Umverteilung finde derzeit vor allem zugunsten der Raffinierten und Skrupellosen statt, könnte wenigstens auf einem alltagsrelevanten Feld entkräftet und der fortschreitenden steuermoralischen Verrohung begegnet werden. Es ist vorstellbar, daß sich dadurch die Chancen erhöhen würden, auch auf anderen, hier nicht betrachteten Gebieten von der Zinsbesteuerung bis zu den Betriebsausgaben zu weniger mißbrauchsanfälligen Lösungen zu kommen.