

Aktuelle Tendenzen bei steuerlichen Außenprüfungen in der Gemeinnützigkeit

In zunehmendem Maße geraten gemeinnützige Unternehmen und deren gewerbliche Bereiche in den Fokus der steuerlichen Außenprüfung der Finanzverwaltung. Den Kern der Steuerprüfungen bilden dabei regelmäßig Fragen zur Abgrenzung der steuerbegünstigten von den nicht steuerbegünstigten Leistungen. In jüngster Zeit zeichnen sich allerdings viele neue Prüfungsschwerpunkte in allen steuerbegünstigten Bereichen ab. Die Finanzverwaltung setzt dabei verstärkt auf branchenspezifisch geschulte Mitarbeiter, elektronische Datenprüfung über IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis) und landesweite Vernetzung von Betriebsprüfern über Prüferforen.

VERSCHÄRFUNG DER BETRIEBSPRÜFUNGEN · PRÜFUNGSSCHWERPUNKTE DER FINANZVERWALTUNG · STEUERLICHER RISIKOCHECK

Steuerliche Außenprüfung – was kommt auf die Unternehmen zu?

Die Entwicklung in den letzten Jahren ist eindeutig. Die Finanzverwaltung hat erkannt, dass die Überprüfung steuerbegünstigter Unternehmen ebenso zu immensen Steuermehreinnahmen führen kann wie die gewerblicher Unternehmen. Die Prüfungsdienste der Finanzbehörden wurden aktuell erheblich aufgestockt und Mitarbeiter speziell geschult, während in anderen Bereichen der Verwaltung Personal abgebaut wurde. Viele bisher ungeprüfte Einrichtungen stehen aktuell auf den Prüfungsgeschäftsplänen der Betriebsprüfung.

Dabei werden Konzernverbände im Bereich des Sozial- und Krankenhauswesens gleichermaßen wie Komplexeinrichtungen fortlaufend durch die Finanzämter überprüft. Zu erkennen ist, dass die Finanzverwaltung die Prüfungsschwerpunkte immer weiter entwickelt und sehr differenziert in Unternehmensbereiche vorstößt, die bisher als unproblematisch galten.

Erleichtert wird den Betriebsprüfern ihre Suche nach Steuermehrergebnissen durch ein zentrales Informationsmanagement und durch die Prüfungssoftware „IDEA“, die die Finanzverwaltung ständig weiterentwickelt. Mit dieser softwaregestützten Prüfung können die Prüfer sehr effektiv Verprobungen des gesamten Zahlenwerkes der Steuerpflichtigen vornehmen, Unstimmigkeiten aufspüren und Prüfungsschwerpunkte lokalisieren. Bei jeder Betriebsprüfung kann der Prüfer einen Datenzugang zur Buchführung der Unternehmen verlangen. Damit kann der Prüfer entweder mittelbar in Form einer Daten-CD oder aber direkt via Arbeitsplatz-Zugriff auf sämtliche Datenbestände der Buchführung vor Ort zugreifen und viele automatisierte Prüfungshandlungen bzw. Verprobungstools der Software nutzen. Neben den technischen Prüfungsroutinen werden zumeist folgende fachliche Schwerpunkte in den Betriebsprüfungen gesetzt:

- Prüfung der Gemeinnützigkeit im Hinblick auf Mittelverwendung und Satzungskonformität
- Identifizierung und Abgrenzung der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe

- Ablehnung von Kostenschätzungen bei Verlusten aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bzw. Reduzierung zugerechneter Gemeinkosten
- Dezipierter Nachweis der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von Steuerbefreiungsvorschriften im Bereich der Ertrag- und Umsatzsteuer
- Vorsteuerabzug, Aufteilungsmaßstäbe und Korrekturen nach § 15a UStG
- Vollständigkeit der Betriebseinnahmen
- Restrukturierungsmaßnahmen wie Fusionen, Kooperationen, Umwandlungen, Verpachtungen sowie Unternehmenserwerbe
- Grundstückskäufe und -verkäufe, Nutzungsänderungen.

Es sind vor allem auch die gewerblichen Tochtergesellschaften mit ihren Leistungsbeziehungen zu steuerbegünstigten Unternehmen, die in das Interesse der Betriebsprüfer rücken. So werden Preisvereinbarungen häufig unter Berücksichtigung der gesellschaftlichen Beziehungen und damit nicht wie zwischen fremden Dritten üblich vorgenommen oder Leistungsbeziehungen nicht oder erst verspätet vertraglich festgehalten. Je nach Wesentlichkeit können daraus verdeckte Gewinnausschüttungen oder sogenannte Mittel Fehlverwendungen resultieren, die unter Umständen erhebliche Steuernachforderungen nach sich ziehen.

Gern nimmt die Betriebsprüfung umsatzsteuerliche Organschaftsverhältnisse in den Blick. Während die finanzielle Eingliederung bei mehrheitlichem Besitz der Anteile keine Fragen aufwirft, macht die sogenannte organisatorische Eingliederung häufig Probleme. So können Wechsel in der Geschäftsführung und/oder fehlende Geschäftsordnungen für die Prüfer ein Indiz für die fehlende Einflussnahme auf die laufende Geschäftsführung der Tochtergesellschaft sein und eine bisher als unstrittig angenommene Organschaft gefährden. Ein rückwirkender Wegfall der umsatzsteuerlichen Organschaft bedeutet Umsatzsteuerpflicht für alle Leistungen zwischen den verbundenen Unternehmen des Organkreises und kann häufig nicht durch einen Vorsteuerabzug entsprechend kompensiert werden.

Bei Krankenhäusern werden neben Lieferapotheken und Zytostatika derzeit verstärkt Chefarztambulanzen überprüft. Im letzt-

genannten Bereich werden vor allem die Nutzungsentgelte der Chefarzte einer detaillierten Überprüfung unterzogen. Sie indizieren bei einem steuerbegünstigten Krankenhaus regelmäßig einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, soweit diesen Entgelten eine Personal- und Sachmittelüberlassung seitens der Krankenhäuser für die Privatambulanzen der Chefarzte gegenübersteht. Hier sind folgende Themen von Bedeutung:

Zum einen geht es um die Vorlage geeigneter Gewinnermittlungen für derartige Geschäftsbetriebe. Aus der Kostenrechnung der Krankenhäuser lassen sich entsprechende Kosten für die Personal- und Sachmittelüberlassung erfahrungsgemäß nur unzureichend ableiten. Können Kriterien für eine sachgerechte Schlüsselung der Kosten, also bspw. nach verbrauchs- oder zeitabhängiger Nutzung, nicht nachgewiesen werden, werden Kostenschätzungen seitens der Krankenhäuser von den Prüfern erfahrungsgemäß abgelehnt und durch prozentuale Gewinnschätzungen ersetzt, die sich an der Höhe der Nutzungsentgelte orientieren.

Verluste aus dieser Tätigkeit bergen wegen eines etwaigen Verstoßes gegen das Mittelverwendungsgebot grundsätzlich die Gefährdung der Gemeinnützigkeit in sich und bieten der Prüfung vor diesem Hintergrund Schützenhilfe für den Ansatz von Gewinnschätzungen. Werden von den Chefarzten für die Inanspruchnahme von Krankenhausleistungen nachweislich nicht kostendeckende Entgelte verlangt, wertet die Prüfung dieses in Höhe der Differenz zu marktüblichen Preisen für gleichartige Leistungen als Sachvergütung und stellt diesen Betrag zusammen mit der vertraglichen Vergütung des Chefarztes auf den gemeinnützigkeitsrechtlichen Prüfstand einer angemessenen Gesamtvergütung für Chefarzte.

Eine vergleichbare Tendenz zeichnete sich in einigen Betriebsprüfungen bei wahlärztlichen stationären Leistungen ab. Auf Grund ergangener BFH-Rechtsprechung wertet die Finanzverwaltung die Arztentgelte nicht mehr als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, sondern ordnet sie den Einkünften aus nicht-selbständiger Tätigkeit zu, die der Lohnsteuerpflicht unterliegen. Neben einer etwaigen Lohnnachversteuerung führen diese Feststellungen häufig auch zu negativen Auswirkungen bei der Einkommensteuerveranlagung von Chefarzten, wie bspw. dem Wegfall bestimmter Betriebsausgaben.

In allen Unternehmensbereichen des NPO-Sektors sehen sich die Betriebsprüfer zunehmend die Finanzierung von Immobilien, Projekten und Kooperationen an. Betroffen hiervon sind zum Beispiel Ärztehäuser, Betreute Wohnanlagen, nicht steuerbegünstigte Medizinische Versorgungszentren, aber auch die Anschaffung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften oder die Gewährung von Darlehen an solche. Dabei wird geprüft, ob die Finanzierung entsprechend dem Mittelverwendungsgebot bspw. aus freien Mitteln/Rücklagen erfolgte oder dafür fälschlicherweise zeitnah zu verwendende Mittel eingesetzt wurden. Bei Verstößen droht im schlimmsten Fall die Aberkennung der Gemeinnützigkeit für den relevanten Veranlagungszeitraum.

Bei Unternehmen zur Beschäftigung von Menschen mit Behinderungen (z. B. Werkstätten für behinderte Menschen oder In-

tegrationsprojekten) zeichnen sich auf Grund des neuen BMF-Schreibens vom 9. Februar 2007 in der Umsatzsteuer ebenfalls neue Prüfungsschwerpunkte ab. So sind die Regelungen der neuen Verwaltungsanweisung vor allem im Bereich der Dienstleistungs- und Handelsgeschäfte derart unpräzise, dass eine rechtssichere Beurteilung der Leistungen kaum möglich ist und erfahrungsgemäß viel Spielraum für eine anderslautende Auslegung seitens der Finanzbehörden besteht.

Anhand der vorgenannten Prüfungsschwerpunkte lässt sich unschwer erkennen, dass die Betriebsprüfer auch vor steuerbegünstigten Unternehmen und Einrichtungen nicht haltmachen. Es ist daher ratsam, spätestens mit Ankündigung einer Außenprüfung eine steuerliche Risikobetrachtung vorzunehmen und ggf. Szenarien für eine Abwehrstrategie zu entwickeln.

FAZIT

Im Bereich gemeinnütziger Unternehmen ist eine deutliche Zunahme von Betriebsprüfungen zu erkennen. Die Prüfungsschwerpunkte sind vielfältiger Natur und setzen konkretes Fachwissen voraus, nicht nur im Bereich der Gemeinnützigkeit, sondern auch in allen angrenzenden Fachbereichen. Dabei liefert erfahrungsgemäß eine sich günstig entwickelnde Finanzrechtsprechung letztlich gute Argumente, Standpunkte zugunsten der Unternehmen durchzusetzen, auch wenn sich dieses in wenigen Fällen erst durch entsprechende Rechtsmittel im Anschluss an die Prüfung erreichen lässt.

Andreas Seeger

Steuerberater
CURACON GmbH
Leiter Steuerberatung
Tel. 02 51/9 22 08-120
andreas.seeger@curacon.de

Susanne Elger

Steuerberaterin
CURACON GmbH
Steuerberatung
Tel. 02 51/9 22 08-119
susanne.elger@curacon.de