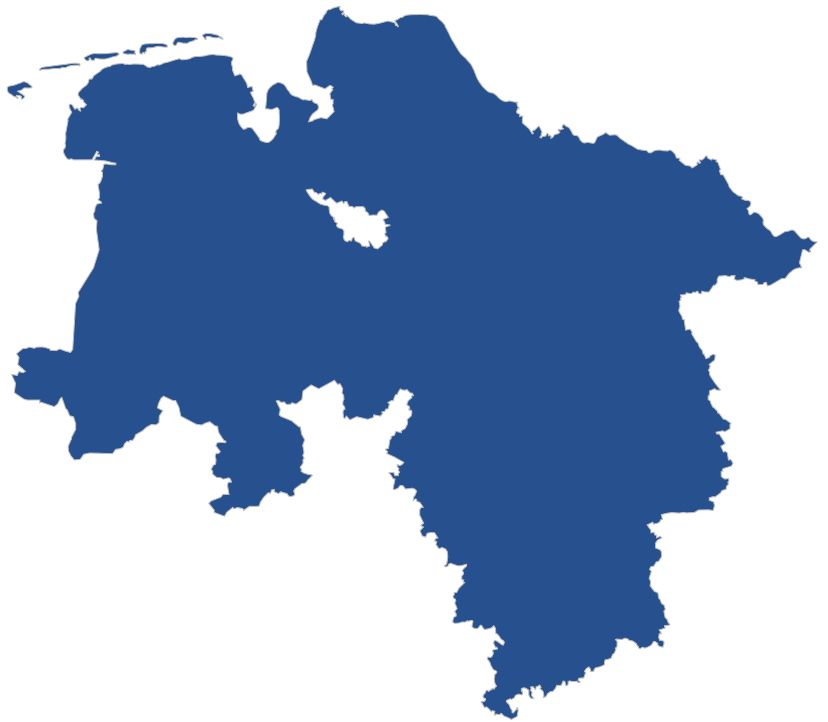


**Jahresbericht 2019
des Niedersächsischen Landesrechnungshofs**



**Bemerkungen und Denkschrift zur
Haushaltsrechnung des Landes Niedersachsen
für das Haushaltsjahr 2017**



Niedersachsen

7 Mängel bei der Besteuerung von Personengesellschaften

Die Besteuerung der Personengesellschaften wies Bearbeitungsmängel auf. Die geprüften Finanzämter beachteten die Verwaltungsanweisungen zu den Gründungskosten nicht ausreichend konsequent. Das derzeitige Verfahren zur Anpassung von Vorauszahlungen erfasst die tatsächlichen Gewinnsteigerungen nicht immer vollständig. Eine unzulängliche Automationsunterstützung erschwert den Finanzämtern eine effektive Aufgabewahrnehmung.

Allgemeines

Der LRH prüfte bei drei Finanzämtern, ob diese die Besteuerung der Personengesellschaften und ihrer Gesellschafter zutreffend vornahmen. Neben den Abläufen bei den Veranlagungsverfahren untersuchte der LRH die Effizienz der Automationsunterstützung.

Gründungskosten bei der Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer wird von den Gemeinden erhoben. Die Finanzämter ermitteln dazu ausgehend vom Gewerbeertrag des Unternehmens den Gewerbesteuermessbetrag und stellen diesen durch Bekanntgabe eines Gewerbesteuermessbescheids fest. Auf dessen Basis setzt dann die Gemeinde nach ihrem individuellen Hebesatz die Gewerbesteuer fest.

Im Fall der Gründung von Gewerbebetrieben beginnt die sachliche Gewerbesteuerpflicht erst, wenn alle Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs erfüllt sind.¹²¹ Die bis zum Beginn der Gewerbesteuerpflicht angefallenen Aufwendungen fließen nicht in den Gewerbeertrag bzw. Verlustvortrag ein.¹²² Hier unterscheidet sich die Ermittlung des Gewerbeertrags ggf. von der einkommensteuerlichen Gewinnermittlung.

¹²¹ § 2 Abs. 1 Gewerbesteuergesetz.

¹²² R 2.5 Abs. 1 Gewerbesteuer-Richtlinien 2009.

Das bedeutet, dass in Gründungsfällen neben den Gründungskosten auch die Kosten bis zum Beginn der gewerblichen Tätigkeit (Lieferfähigkeit) für Zwecke der Gewerbesteuer nicht abzugsfähig sind. In Einbringungsfällen, d. h. bei der Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen in eine Personengesellschaft beschränkt sich das Abzugsverbot auf die reinen Gründungskosten. Dies sind vor allem Vertrags- und Gerichtskosten. Das Finanzministerium teilt diese rechtliche Auffassung.

Die geprüften Finanzämter beachteten dies überwiegend bisher nicht. Sie ließen vielmehr in allen geprüften Neugründungsfällen die laut Gewinnfeststellung abzugsfähigen Betriebsausgaben uneingeschränkt auch bei der Gewerbesteuer zum Abzug zu. Dies verringerte den ermittelten Gewerbesteuermessbetrag.

Auch das Automationsverfahren der Steuerverwaltung geht von einem Gleichklang von Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer aus, obwohl grundsätzlich unterschiedliche Vorgaben für die Ermittlung beider Größen bestehen. Es erstellt auch im Erstjahr bei abweichenden Beträgen einen Prüfhinweis, der auf eine Auffälligkeit hinweist. Hier besteht Optimierungsbedarf bei der Automationsunterstützung.

Anpassung der Vorauszahlungen bei den Ertragsteuern

Seit mehreren Jahrzehnten ermittelt die Finanzverwaltung maschinell Steuerfälle mit Umsatzsteigerungen. Diese untersuchen die Finanzämter darauf, ob für ertragsteuerliche Zwecke nachträgliche Vorauszahlungen festzusetzen sind. Dies soll sicherstellen, dass die Finanzämter die höheren Ertragsteuern zeitnah noch vor der Jahresveranlagung vereinnahmen können. Das maschinelle Verfahren zur nachträglichen Anpassung der Vorauszahlung aufgrund von Umsatzsteigerungen wirft zum 28.02. des Folgejahres Prüfhinweise aus. Diese Prüfhinweise teilen den Bearbeiterinnen und Bearbeitern den Umsatz des Besteuerungszeitraums sowie dessen Relation zum Vorjahr mit. Im Anschluss ermittelt die Amtsprüfstelle manuell einen fiktiven Gewinn für Vorauszahlungszwecke. Ergibt diese manuelle Berechnung eine hohe

Abweichung, so teilt das Finanzamt den Unternehmen den überschlägig ermittelten Gewinn für Vorauszahlungszwecke mit. Das Unternehmen kann vor der nachträglichen Festsetzung Stellung nehmen und beispielsweise betriebswirtschaftliche Auswertungen oder vorläufige Bilanzen vorlegen. Nach Eingang der Stellungnahme entscheidet das Finanzamt endgültig über die nachträgliche Heraufsetzung der Vorauszahlungen.

Das derzeitige Verfahren bewirkt keine vollständige Anpassung der Vorauszahlungen. In den vom LRH geprüften Fällen betrug die tatsächlichen Gewinnsteigerungen knapp 13 Mio. €. Hiervon hätten die Finanzämter mit dem maschinellen Verfahren knapp 5 Mio. € nachträglich festsetzen können. Dies sind lediglich rd. 38 %.

Der LRH schlägt ein neues Verfahren vor: Steuererklärungen von Personengesellschaften mit erheblichen Umsatzsteigerungen sollte die Steuerverwaltung maschinell bevorzugt anfordern. Dies kann mit einer Frist von vier Monaten zum 31.07. des Folgejahres geschehen.¹²³ Der arbeitsaufwendige Zwischenschritt der manuellen Anpassung der Vorauszahlungen kann dann ersatzlos entfallen.

Das Finanzministerium teilt diese Auffassung nicht, da es eine „bevorzugte“ Anforderung der Erklärungen von Personengesellschaften als „nicht zielführend“ ansieht. Es beabsichtigt aber aufgrund der Anregungen des LRH, das bisherige Verfahren zu überprüfen.

Ausgabe unnötiger Prüfhinweise

Das Automationssystem produziert eine Vielzahl unnötiger Prüfhinweise. Diese binden Arbeitskraft der Bediensteten des Finanzamts. So weist z. B. ein Prüfhinweis auf das mögliche Vorhandensein einer sogenannten Zebragesellschaft¹²⁴ hin. Beim typischen Anwendungsfall

¹²³ § 149 Abs. 4 Satz 2 in Verbindung mit § 149 Abs. 3 Nr. 5 und § 149 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 e) Abgabenordnung.

¹²⁴ Als Zebragesellschaft bezeichnet man im Steuerrecht eine Personengesellschaft, deren Gesellschafter zum Teil Überschusseinkünfte und zum Teil Gewinneinkünfte erzielen.

einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG sind an dieser neben der GmbH nur natürliche Personen beteiligt. Die GmbH erzielt aus dieser Beteiligung gewerbliche Einkünfte kraft Rechtsform, während die natürlichen Personen Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Das Automationssystem gibt immer dann, wenn auf der Ebene der Gesellschaft verschiedene Einkunftsarten vorliegen, folgenden Prüfhinweis aus:

„Mehr als eine Gewinneinkunftsart oder neben Einkünften aus Gewerbebetrieb weitere Einkunftsarten eingegeben. Es ist zu prüfen, ob es sich um in einem Betriebsvermögen gehaltene Anteile an einer vermögensverwaltenden Gesellschaft (sog. Zebra-Gesellschaft) handelt. (...)“

Der LRH prüfte mehr als 30 Steuerfälle mit diesem Prüfhinweis. Ursächlich für die Hinweisausgabe war jeweils das Vorliegen verschiedener Einkunftsarten auf der Ebene der Gesellschaft. In nur einem Fall lag tatsächlich eine Zebra-Gesellschaft vor, die das Finanzamt dann aber trotz des Hinweises nicht korrekt auf der Ebene der Gesellschafter erfasste. Insgesamt geht der Prüfhinweis somit ins Leere.

Das Finanzministerium stimmt dem LRH zu, dass der Prüfhinweis nicht geeignet ist, Zebra-Gesellschaften aufzugreifen. Es strebt an, diesen und weitere vom LRH benannte Prüfhinweise bundesweit zu optimieren.

Forderungen des LRH

Die Finanzämter sollten die Verwaltungsanweisungen zu den Gründungskosten zukünftig beachten. Daneben muss die Steuerverwaltung das Automationssystem in vielen Bereichen optimieren. Die Einführung eines Verfahrens zur bevorzugten Anforderung von Steuererklärungen bei gleichzeitiger Abschaffung des Verfahrens zur Anpassung der Vorauszahlungen könnte die Arbeitsbelastung spürbar reduzieren.