

StBdirekt-Nr. 006120
Mandanteninfo: Die steuerliche Betriebsprüfung

1. Was wird geprüft?

Die steuerliche Betriebsprüfung hat die Aufgabe, die erklärten Einkünfte des Unternehmers zu überprüfen. Der Prüfer soll steuerlich bedeutsame Sachverhalte ermitteln und beurteilen. Prüfungsgegenstand sind somit alle steuerlich relevanten Sachverhalte der laufend veranlagten Steuern, also Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und ggf. Gewerbesteuer. Hierfür werden die nach der Abgabenordnung aufbewahrungspflichtigen Unterlagen herangezogen. Dies sind in erster Linie Finanzbuchhaltung, Anlagenbuchhaltung, Lohnbuchhaltung sowie sonstige steuerlich relevante Unterlagen und Daten.

Der durchschnittliche Prüfungsturnus ist unter anderem von der Größenklasse des Unternehmens abhängig. Während Großbetriebe im Durchschnitt alle drei bis vier Jahre geprüft werden, kommen Kleinbetriebe lediglich alle 15 bis 20 Jahre an die Reihe. Im Regelfall werden Großbetriebe lückenlos über so genannte Anschlussprüfungen geprüft. Bei Klein- und Mittelbetriebe sind meist nicht mehr als drei Veranlagungszeiträume relevant.

Praxistipp: Für den Fall, dass eine Prüfung wahrscheinlich ist und das Jahr 01 nicht geprüft werden soll, sollte möglichst bald die Steuererklärung für 04 abgegeben werden. Der Prüfungszeitraum sollte dann nur die Jahre 02 – 04 umfassen.

2. Wann wird geprüft?

Die Betriebsprüfung setzt eine formelle schriftliche Prüfungsanordnung voraus, die dem Steuerpflichtigen bzw. dessen Berater rechtzeitig, d.h. in der Regel zwei Wochen vorher,

bekannt gegeben werden muss. Durch die Prüfungsanordnung werden die sachlichen und zeitlichen Grenzen der Prüfung abgesteckt.

Praxistipp: Die „Umsatzsteuer-Nachschauf“ ist keine Außenprüfung in diesem Sinne und erfordert daher keine vorherige Ankündigung. Sie kann aber in eine Außenprüfung übergehen. Dies ist dann schriftlich bekannt zu geben.

Wenn Klein- und Mittelbetriebe plötzlich Steuerbescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erhalten, kann dies darauf hindeuten, dass das Finanzamt eine Prüfung plant. Hellhörig sollte man auch werden, wenn in den Medien über Fahndungserfolge innerhalb der fraglichen Branche berichtet wird.

3. Wie wird geprüft?

Neben der konventionellen Prüfung mit Rechenmaschine, Bleistift und Papier kann der Betriebsprüfer seit dem Jahr 2002 auch eine **elektronische Betriebsprüfung** vornehmen. Die elektronische Betriebsprüfung bedeutet, dass der Prüfer das steuerlich relevante Datenmaterial des Unternehmens zunächst mit Hilfe seines computerbasierten Prüfprogramms sichtet. Stellt er Unregelmäßigkeiten oder Besonderheiten fest, wird er sich die betroffenen Datensätze genauer ansehen.

¹ Die Umsatzsteuer-Nachschauf wurde 2002 zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs in das Umsatzsteuergesetz eingefügt. Danach ist es der Finanzverwaltung ohne vorherige Ankündigung gestattet, Geschäftsräume und Grundstücke zu den Geschäfts- und Arbeitszeiten zu betreten, um umsatzsteuerlich erheblich Sachverhalte aufzuklären. Die Wohnräume dürfen hingegen nur im Ausnahmefall betreten werden.

Die elektronische Betriebsprüfung bietet dem Finanzbeamten drei Datenzugriffsmöglichkeiten, die dieser nach eigenem Ermessen alternativ oder kumulativ einsetzen kann. Für alle diese Möglichkeiten gilt: Der Prüfer hat lediglich das Recht, die Daten des Unternehmens zu lesen. Veränderungen darf er nicht vornehmen. Der Unternehmer hat dafür Sorge zu tragen, dass dem Prüfer dies aufgrund der Zugriffsrechte im System auch nicht möglich ist.

3.1. Unmittelbarer Datenzugriff (Z1)

Der Prüfer nutzt selbst die Hard- und Software des Unternehmens und nimmt durch sie Einsicht in die gespeicherten Daten bzw. lässt dies durch einen beauftragten Dritten durchführen. Eigene Auswertungsprogramme darf der Prüfer nicht auf dem System des Unternehmers einsetzen.

Praxistipp: Um nachvollziehen zu können, welche Daten sich der Prüfer in der EDV des Unternehmens angeschaut hat, sollten Protokollprogramme installiert werden, die die Aktivitäten des Prüfers aufzeichnen.

3.2. Mittelbarer Datenzugriff (Z2)

Der Prüfer lässt nach seinen Vorgaben vom Steuerpflichtigen oder einem beauftragten Dritten Auswertungen maschinell erstellen. Wenn der Prüfer zunächst eine Auswertung anhand von Testdaten erstellen möchte, kann er das tun, solange es sich um Daten des Unternehmens handelt. Eigene Testdaten, die der Prüfer mitgebracht hat, darf er keinesfalls in die EDV des Unternehmens einspielen.

Praxistipp: Auch wenn es der Prüfer gern hätte: Mehr Auswertungen als die im Unternehmen benutzten Programme leisten, kann er nicht verlangen.

3.3. Datenträgerüberlassung (Z3)

Der Prüfer erhält die gespeicherten Daten auf einem maschinell auswertbaren Datenträger. Die Daten werden vom Prüfer mit eigener Hard- und Software ausgewertet.

Praxistipp: Oftmals verlangt der Prüfer vor Prüfungsbeginn schon einen Datenträger. Wird diesem Wunsch nachgekommen, muss man sich darüber im Klaren sein, dass der Prüfungsbeginn hierdurch vorverlegt wird und dem Steuerpflichtigen unter Umständen die Möglichkeit zur Selbstanzeige genommen wird. Vor Herausgabe des Datenträgers sollte in jedem Fall der Steuerberater konsultiert werden.

Neben den reinen Daten ist dem Prüfer auch die Struktur der Daten (Datenfeldbeschreibungen, interne und externe Verknüpfungen) in maschinell auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen.

Der Prüfer ist verpflichtet, spätestens nach Bestandskraft der aufgrund der Prüfung erlassenen Bescheide den überlassenen Datenträger zu löschen oder zu vernichten.

4. Vorbereitung auf die Prüfung

4.1. Abgrenzung der für die Betriebsprüfung relevanten Daten

Dem Prüfer sollten nur die für die Prüfung relevanten Daten – ob auf Papier oder in elektronischer Form – zur Verfügung gestellt werden. Fallen ihm weitere Informationen, z.B. aus einem nicht prüfungsrelevanten Zeitraum, so besteht für sie kein Verwertungsverbot.

Insbesondere bei der EDV-Organisation ist streng darauf zu achten, dass entsprechend eingeschränkte Zugriffsrechte für den Prüfer vergeben werden.

Bereits im Vorfeld sollten steuerlich relevante, maschinell auswertbare Daten von anderen Daten getrennt werden. Die Abgrenzung der steuerlich relevanten Daten kann im Einzelfall schwierig sein. Daher hat der Gesetzgeber diese Aufgabe dem Steuerberater vorbehalten. Der EDV-Systempartner kann dann die technische Umsetzung vornehmen.

Die Abgrenzung der für die elektronische Betriebsprüfung relevanten Daten kann in vier Schritten vorgenommen werden:

1. Identifizierung der steuerrelevanten Daten
2. Auswahl der originär elektronischen Daten
3. Bestimmung der maschinellen Auswertbarkeit
4. Eingrenzung auf den zu prüfenden Zeitraum

Die Finanzverwaltung hat Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)² sowie einen Katalog häufig gestellter Fragen (FAQ) zu diesem Thema zusammengestellt. Weiterführende Informationen, Praxistipps und Erfahrungsaustausch bieten verschiedene Internetforen, wie z.B. www.elektronische-steuerpruefung.de an.

4.2. Checkliste zur Vorbereitung auf die Prüfung

Kommt die Prüfungsanordnung ins Haus, sollte man Folgendes beachten:

- Passt der angekündigte Termin? Wenn nicht, ist in der Regel eine Verschiebung nach Rücksprache mit dem Prüfer möglich.
- Steht ein angemessener Arbeitsplatz für den Prüfer im Unternehmen bereit? Normalerweise soll die Prüfung im Unternehmen stattfinden. In Ausnahmefällen kann aber auch die Prüfung beim Steuerberater durchgeführt werden.
- Sind Personen im Unternehmen anwesend, die dem Prüfer Auskunft geben können? Diese Personen sollten vor Beginn der Prüfung eingehend über die Pflichten zur Auskunftserteilung und die Rechte des Prüfers bzw. deren Grenzen instruiert werden.
- Wurde der Rest der Belegschaft über die Anwesenheit des Betriebsprüfers informiert und Verhaltensanweisungen gegeben? Andere als die benannten Auskunftspersonen darf der Prüfer nur dann befragen, wenn die Auskunftspersonen ihrer Auskunftspflicht nicht in erforderlichem Umfang nachkommen.
- Wurden die prüfungsrelevanten Unterlagen und Daten bereitgestellt? Belege sollten auf Vollständigkeit überprüft werden und steuerlich relevante Verträge griffbereit sein. Dem Prüfer müssen ggf. die notwendigen Zugriffsrechte in der EDV erteilt werden – aber auch nicht mehr als diese.

² BMF: Schreiben vom 16.07.2001 – IV D 2-S 0316 – 0136/01, abrufbar unter www.bundesfinanzministerium.de

- ☑ Wurden die wesentlichen Grundsätze in Bezug auf die elektronische Betriebsprüfung beachtet (z.B. hinsichtlich der Aufbereitung der Daten und des Zugriffsrechts des Prüfers)?
- ☑ Wurde ein Beratungsgespräch mit dem Steuerberater über die bevorstehende Prüfung geführt? Es sollte der Verlauf der Betriebsprüfung möglichst gedanklich vorweggenommen werden, indem die üblichen Prüfungsschwerpunkte in Abhängigkeit von der Betriebsgröße, der Branche und der Unternehmensform kontrolliert und die relevanten Jahresabschlüsse auf markante Abweichungen vom langjährigen Durchschnitt bzw. von den amtlichen Richtsätzen überprüft werden.
- ☑ Wurde ggf. die Möglichkeit einer strafbefreienden Selbstanzeige bedacht? Diese sollte nur gemeinsam mit dem Steuerberater durchgeführt werden, da die Selbstanzeige an bestimmte Voraussetzungen geknüpft ist und eine fehlerhafte Selbstanzeige strafrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen kann.

5. Während der Prüfung

5.1. Zu Beginn

Beim einführenden Gespräch zu Beginn der Prüfung sollten neben dem für das Rechnungswesen verantwortlichen Mitarbeiter auch der Steuerberater und die Auskunftspersonen anwesend sein. Es ist empfehlenswert, dem Betriebsprüfer zunächst eine Betriebsbegehung anzubieten, an der auch die Auskunftspersonen teilnehmen.

5.2. Mitwirkungspflichten

Der Steuerpflichtige ist bei der Außenprüfung zur Mitwirkung verpflichtet. Er muss dem Prüfer auf Verlangen Auskünfte erteilen und Urkunden vorlegen. Weigert er sich, können Zwangsmittel festgesetzt, Besteuerungsgrundlagen geschätzt oder die Steuerfahndung eingeschaltet werden. Im Gegenzug hierzu muss der Prüfer den Steuerpflichtigen über den Verlauf der Prüfung im allgemeinen und ggf. über den Beginn einer Steuerfahndung unterrichten. Über Kontrollmitteilungen muss keine Auskunft gegeben werden, jedoch spricht bei einem guten Prüfungsklima nichts dagegen, den Prüfer hiernach zu fragen.

Praxistipp: *Gibt der Prüfer Auskunft über Kontrollmitteilungen, so können die betroffenen Geschäftspartner unter Umständen diskret informiert werden.*

Besteht die Gefahr einer Strafverfolgung, endet die Mitwirkungspflicht.

Praxistipp: *Falls während einer Betriebsprüfung die Steuerfahndung vor der Tür steht, empfiehlt es sich, zunächst nicht zur Sache auszusagen, sondern umgehend den Steuerberater zu informieren!*

5.3. Auskunftsverweigerungsrecht

Wenn die Prüfungsanordnung nur gegen eine Person gerichtet ist, dürfen Unterlagen, die auch mit dem Ehegatten gemeinsam erzielte Einkünfte betreffen, ohne Einwilligung des Ehegatten nicht herausgegeben werden, da über die Unterlagen im Zweifel eine gemeinsame Verfügungsberechtigung besteht.

Über steuerliche Angelegenheiten, die allein den Ehegatten betreffen, besteht ein Auskunftsverweigerungsrecht.

5.4. Hierauf sollten Sie achten

Es empfiehlt sich, im Sinne eines guten Klimas und eines für den Steuerpflichtigen optimalen Prüfungsergebnisses die folgenden Punkte zu beherzigen:

- ☑ Das Ergebnis der Prüfung hat unmittelbare steuerliche und damit finanzielle Auswirkungen. Daher sollte man sich für den Prüfer und dessen Fragen ausreichend Zeit nehmen.
- ☑ Die vom Prüfer angeforderten Unterlagen sollten unverzüglich beschafft und vorgelegt werden.
- ☑ Fragen des Prüfers sollten niemals bewusst falsch beantwortet werden.
- ☑ Bei schwierigen Fragen ist es empfehlenswert, um Bedenkzeit zu bitten und ggf. den Steuerberater zu konsultieren.
- ☑ Sich über Kleinigkeiten zu streiten bringt meist wenig und sollte vermieden werden.
- ☑ Wenn unterschiedliche Auffassungen über die Beurteilung eines Sachverhalts bestehen, die nicht ausgeräumt werden können, empfiehlt es sich, diese für die Schlussbesprechung zurückzustellen.

6. Nach der Prüfung

Im Anschluss an die Betriebsprüfung ist vom Prüfer ein schriftlicher Bericht zu erstellen. Bei abweichenden Prüfungsfeststellungen ergehen geänderte Steuerbescheide. Bescheide, die bereits aufgrund einer früheren Betriebsprüfung geändert wurden, können nicht erneut aufgrund neuer Tatsachen geändert werden, wenn nicht Steuern leichtfertig verkürzt oder hinterzogen wurden. Ergeben sich durch die Prüfung keine Änderungen, so reicht es, dies mitzuteilen.

Gegen die geänderten Bescheide kann ggf. Einspruch eingelegt werden.