

Mandantenschutz

## Die Betriebsprüfung – Vorbereitung und Maßnahmen des Steuerberaters in der Praxis

von StB RA und FA Steuerrecht Stefan Arndt, Köln

Bereits mit der Anordnung einer Betriebsprüfung beginnt für den Steuerberater die intensive und umfassende Auseinandersetzung mit einer Situation, die für den Mandanten weitreichende Folgen haben kann. Daher sind in jeder Phase der Prüfung geeignete Vorbereitungen wie auch Abwehrmaßnahmen zum Schutze des Mandanten in Betracht zu ziehen und mit der notwendigen Rechtssicherheit umzusetzen. Dieser Beitrag zeigt Ihnen, was Sie vor und während der Betriebsprüfung unbedingt beachten sollten.

### 1. Maßnahmen zur Vermeidung einer Betriebsprüfung

Während bei Großbetrieben das System der Anschlussprüfung gilt, werden Mittel-, Klein- und Kleinstbetriebe nach verschiedenen Kriterien zur Betriebsprüfung herangezogen. Den Anlass für die Betriebsprüfung setzt allzu häufig der Mandant, wenn nicht sogar der Steuerberater selbst. Typischerweise entstehen Verdachtsmomente bei der Finanzverwaltung durch folgende Sachverhalte:

- Hohe Mehrergebnisse bei bisherigen Prüfungen,
- Nichterfüllung steuerlicher Pflichten sowie verspätete Abgabe von Steuererklärungen,
- Häufige Berichtigungen von Umsatzsteuervoranmeldungen,
- Abweichung des Gewinns von den Richtsätzen der Branche,
- Branchenspezifische Prüfung bei Betrieben mit überwiegend oder ausschließlich Bareinnahmen (z.B. Gastronomie),
- Hohe Einlagen in das Betriebsvermögen ohne entsprechenden Hintergrund im Privatvermögen,
- Hohe private Ausgaben ohne entsprechenden Hintergrund beim betrieblichen Gewinn,
- Mehrjährige Verluste und starke Umsatzschwankungen,
- Rechtsformwechsel.

**Hinweis:** Bereits bei der laufenden Bearbeitung des Mandats kann also in vielen Bereichen gezielt auf die Minimierung eines Betriebsprüfungsrisikos hingearbeitet werden.

### 2. Vorbereitende Maßnahmen

Mit der Prüfungsanordnung wird der Zeitpunkt des Prüfungsbeginns festgelegt, wobei außer bei Großbetrieben eine Frist von zwei Wochen als angemessen gilt. Der Steuerberater sollte aber darauf achten, ausreichend Zeit für die vorbereitenden Maßnahmen einzuplanen, und daher den Prüfungsbeginn gegebenenfalls in Absprache mit dem Finanzamt nach hinten verschieben. Insbesondere sind auch betriebsinterne Vorgänge beim Mandanten sowie in der eigenen Kanzlei zu berücksichtigen.

**Verdachtsmomente vermeiden**

**Anlässe für Betriebsprüfungen**

**Vorbereitungszeit einplanen**

Vor Beginn der Prüfung sollten die Unterlagen umfassend gesichtet werden, damit genug Zeit zur Anforderung fehlender Belege und sonstiger Unterlagen beim Mandanten oder auch bei Geschäftspartnern und Kreditinstituten verbleibt. Mit diesen Maßnahmen trägt der Steuerberater nicht unwesentlich zu einer reibungslosen und damit auch schnellen Prüfung bei.

**Praxishinweis:** Bereits ab Übernahme eines Mandats sollte darauf geachtet werden, dass alle Sachverhalte ordnungsgemäß aufgezeichnet und dokumentiert sind. Es ist fortwährend auf die Vollständigkeit der Belege einschließlich der steuerlich relevanten Vertragsunterlagen zu achten.

Ergeben sich bei den Prüfungsvorbereitungen Unstimmigkeiten, ist ein eventueller strafrechtlicher Hintergrund zu prüfen.

### Exkurs zum Steuerstrafrecht

Bis zur Aufnahme der Prüfungshandlungen durch den Prüfer und solange die weiteren Hemmnisgründe gemäß § 371 AO nicht vorliegen, besteht für den Mandanten noch die Möglichkeit der strafbefreienden Selbstanzeige. Stellt sich bei der Durchsicht der Unterlagen heraus, dass strafrechtlich relevante Sachverhalte durch die Prüfung aufgedeckt werden können, ist der Mandant über die Möglichkeit dieses Schrittes aufzuklären.

Falls sich während der laufenden Prüfung Verdachtsmomente einer Steuerstraftat ergeben, wird der Prüfer die Straf- und Bußgeldsachenstelle informieren. Bis über die Einleitung eines Strafverfahrens entschieden wird, ist die Prüfung zu unterbrechen. Bei vorsätzlicher Steuerhinterziehung muss, bei leichtfertiger Steuerverkürzung kann ein Strafverfahren eingeleitet werden. In diesem Fall reicht die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren nur soweit, wie er sich nicht selber im Strafverfahren belastet. Klärt der Prüfer über diesen Umstand nicht unverzüglich auf, unterliegen Auskünfte des Steuerpflichtigen, die auf entsprechender Unkenntnis beruhen, einem Verwertungsverbot im Strafverfahren.

### Vollständige Dokumentation

### Möglichkeit der Selbstanzeige bedenken



**Veranstaltungshinweis:** IWW-Kongress: „Praxis Steuerstrafrecht“, Informationen unter [www.iww.de](http://www.iww.de)

## 3. Umfang der Prüfung

Es sollte darauf geachtet werden, dass die Betriebsprüfung bei **Personengesellschaften** ohne weitere Prüfungsanordnung über § 194 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 AO auch die Prüfung steuerlich relevanter Verhältnisse der Gesellschafter insoweit ermöglicht, als diese für die zu überprüfenden einheitlichen Feststellungen von Bedeutung sind. Bei einer **Kapitalgesellschaft** können die privaten Verhältnisse der Gesellschafter zwar auch geprüft werden, jedoch ist ein Rückschluss aus diesen Erkenntnissen auf die Prüfungsergebnisse der Gesellschaft nicht zulässig.

### Praxisfall

Bei der Betriebsprüfung einer GmbH, die sich im ausschließlichen Anteilsbesitz ihres Geschäftsführers befindet, stellte der Prüfer auf privaten Bankkonten des Gesellschafter-Geschäftsführers (GGf) ungeklärte Geldzugänge

### Prüfung der Verhältnisse der Gesellschafter

von jährlich zwischen ca. 150.000 und 263.000 DM fest. Zur Klärung der Herkunft dieser Gutschriften, die zum größten Teil mit „Auslandsscheck“ bezeichnet waren, legte der GGf Bescheinigungen von im Ausland ansässigen Familienangehörigen und Darlehensverträge mit diesen vor. Scheckeinreichungsbelege habe er weggeworfen. Obwohl das Rechnungswesen der GmbH an sich nicht beanstandet wurde, zog der Prüfer den Schluss, dass die Gutschriften den Geschäftseinnahmen der GmbH hinzuzurechnen seien. Die GmbH treffe die erhöhte Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO, da sie Geschäftsbeziehungen ins Ausland unterhalte. Ausreichende Nachweise über die Herkunft der Geldzugänge auf den Privatkonten ihres GGf habe sie nicht erbracht und sei daher ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Abgesehen von der Umsatzsteuerung der demnach hinzuzuschätzenden Erlöse der GmbH sei davon auszugehen, dass es sich bei den Gutschriften auf den Privatkonten des GGf um der GmbH vorerhaltenes Vermögen handele. Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung in Höhe der geschätzten Bruttobeträge sei gerechtfertigt.

Der Sachverhalt landete schließlich vor dem Finanzgericht und wurde zugunsten des Steuerpflichtigen entschieden. Die Richter entschieden, dass zwar den Geschäftsführer als gesetzlichen Vertreter der GmbH die Mitwirkungspflicht nach § 90 AO treffe. Eine solche Mitwirkungspflicht kann aber wiederum nur in dem Umfang bestehen, in dem die Sphäre der juristischen Person betroffen ist. Hierzu gehört aber nicht der seine Privatsphäre betreffende persönliche Wissensbereich des GGf. Denn der Alleingesellschafter und die GmbH bleiben rechtlich selbstständige Steuersubjekte mit jeweils gesondertem Einkünfte- und Vermögensbereich, so dass dementsprechend auch gesonderte Verantwortungssphären abzugrenzen sind (FG Köln 25.7.02, 13 K 2889/02).

**Mitwirkungspflicht des GGf berührt nur die betriebliche Sphäre**

#### 4. Kernprüfungsgebiete

Erfahrungsgemäß werden bestimmte Bereiche einer besonders intensiven Prüfung unterzogen. Hier sollte der Steuerberater rechtzeitig auf Unstimmigkeiten hinweisen und folgende Punkte im Vorfeld beachten:

##### Checkliste: Ordnungsgemäße Kassenführung

- Für Entnahmen und Einlagen sind Eigenbelege bzw. Quittungen anzufertigen.
- Wird eine offene Kasse geführt, muss ein täglicher Kassenbericht gefertigt werden, der neben der vollständigen Aufzeichnung aller Kassenbewegungen den korrekten Vergleich zwischen Buchwert und tatsächlichem Kassenbestand ermöglicht.
- Bei elektronischen Kassen müssen die „Z-Abschlüsse“ täglich angefertigt werden und fortlaufend nummeriert sein.
- Kassenfehlbestände sind zu vermeiden. Sie sind Grundlage für Zuschätzungen in Höhe des Fehlbestands zuzüglich des durchschnittlichen Kassenbestandes.

**Belege für Einlagen und Entnahmen**

**Kassenfehlbeträge unbedingt vermeiden**

**Checkliste: Private Nutzung des betrieblichen Pkw**

- Bei Führung eines Fahrtenbuchs sind die Eintragungen auf ihre Vollständigkeit hin zu prüfen. Eintragungen sind zeitnah, lückenlos und für das ganze Wirtschaftsjahr vorzunehmen. Ein Fahrtenbuch als Excel-Tabelle ist nicht zulässig.
- Bei Anwendung der 1-Prozent-Regelung muss der zu Grunde liegende Bruttolistenpreis korrekt ermittelt sein.
- Die Überwachung des privaten Nutzungsverbot der Arbeitnehmer durch den Unternehmer muss sichergestellt sein.

**Anforderungen an das Fahrtenbuch****Checkliste: Geldverkehr**

- Die Entnahmen decken nicht die privaten Kosten des Steuerpflichtigen.
- Die Herkunft von Einlagen kann nicht geklärt werden.
- Bei der Verprobung des Rohgewinnaufschlags entstehen Differenzen, ggf. unter Einbeziehung von Vergleichswerten der Branche (Richtsätze).

**5. Hinweise für die elektronische Betriebsprüfung**

Seit dem 1.1.02 kann das Finanzamt mit der Software Win-IDEA gemäß GDPdU-Erlass auf den elektronischen Datenbestand der Unternehmen zugreifen. Hierdurch sollen Verdachtsmomente erkannt werden, die auf eine Steuerhinterziehung schließen lassen oder sonst Anlass für eine genauere Überprüfung geben. Der Betriebsprüfer ist daher nicht mehr auf eine stichprobenhafte Nachverfolgung von einzelnen Buchungsvorgängen angewiesen. Leicht erkannt werden können mit dieser Software z.B.:

**Verdachtsmomente werden mit Win-IDEA aufgedeckt**

- Rechnungspositionen, bei denen nicht der richtige Umsatzsteuersatz angewendet oder gar keine Umsatzsteuer ausgewiesen wurde,
- Differenzen zwischen Bestandsmengen aus der Lagerbuchführung und den Ausgangsrechnungen, nach denen sich vermuten lässt, dass angeblich gelieferte Waren gar nicht vorhanden gewesen sind,
- Lohnsteuerhinterziehungen durch Vergleiche von Kontonummern von Lieferanten mit denen von Mitarbeitern, wenn anstatt von Löhnen angebliche Lieferungen bezahlt worden sind.
- Bei Eisdielen lassen sich die Tagesaußentemperaturen mit den Tageseinnahmen vergleichen. So wird bei gutem Wetter ein Indiz für erhöhten Warenabsatz geschaffen.

Die vom Finanzamt verwendete Software kann auch vom Steuerberater erworben werden. Somit lassen sich die Daten des Mandanten im Vorfeld abgleichen, um auf die Erkenntnisse der Betriebsprüfung hinreichend vorbereitet zu sein. Vorsicht ist in diesem Zusammenhang hinsichtlich des Prüfungsbeginns geboten: Bereits durch die Beantwortung von Fragen des Finanzamts oder durch die Übersendung einer Daten-CD im Vorfeld der eigentlichen Prüfung kann diese schon begonnen haben, und eine strafbefreiende Selbstanzeige ist dann nicht mehr möglich.

**Abgleich der Daten im Vorfeld**