

## Außenprüfung (Betriebsprüfung)

### ■ Einführung

Die Betriebsprüfung dient der Steuergerechtigkeit. Die Grundsätze von Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung verlangen, dass die Gesetze gleichmäßig vollzogen werden.

Zweck der Betriebsprüfung ist die Ermittlung und Beurteilung der steuerlich bedeutsamen Sachverhalte nicht am sog. „grünen Tisch“, sondern beim Steuerpflichtigen selbst, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen.

Die Betriebsprüfung nimmt Einblick in die Bücher und Belege des Steuerpflichtigen und erfüllt damit für einen großen Bereich der Besteuerung die Kontrollaufgaben des Staates.

Eine Betriebsprüfung ist jede beim Steuerpflichtigen durchgeführte, als solche besonders angeordnete umfassende und zusammenhängende Ermittlung aller tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Besteuerung und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind.

Es handelt sich um Ermittlungshandlungen der Finanzverwaltung von besonderem Umfang und besonderer Intensität, die für den Steuerpflichtigen erkennbar darauf gerichtet sind, den für die richtige Anwendung der Steuergesetze wesentlichen Sachverhalt zu ermitteln, zu überprüfen und abschließend zu bearbeiten.

Im Folgenden wird der Ablauf einer Betriebsprüfung dargestellt sowie die verschiedenen Nachschaumöglichkeiten der Finanzverwaltung vorgestellt.

### ■ 2. Prüfungsanordnung

Die Finanzverwaltung hat angemessene Zeit vor Prüfungsbeginn eine schriftlich oder elektronisch zu erteilende und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehene Prüfungsanordnung bekannt zu geben.

Darin sind zwingend

- der Umfang der Außenprüfung (z. B. Einkommensteuer 2016 bis 2018),
- der Prüfungsbeginn,
- der Name des Prüfers und
- der Prüfungsort

anzugeben.

Als angemessene Zeit wird bei Großbetrieben von vier Wochen und in anderen Fällen von zwei Wochen als angemessen angesehen.

Der Prüfungszeitraum soll grundsätzlich nicht mehr als drei Besteuerungszeiträume umfassen, wohingegen Großbetriebe grundsätzlich dauergeprüft werden.

### ■ 3. Durchführung einer Betriebsprüfung

#### 3.1. Prüfungsort

Eine Betriebsprüfung ist grundsätzlich in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen durchzuführen.

Sinn und Zweck dieser Regelung ist es, dass sich der Betriebsprüfer möglichst nah am Alltagsgeschehen des Steuerpflichtigen befindet, sich dadurch ein besseres Bild von den Arbeitsabläufen verschafft und bei Rückfragen unverzüglich den Steuerpflichtigen ansprechen kann.

Erst wenn ein geeigneter Geschäftsraum nachweislich nicht vorhanden ist, erfolgt die Betriebsprüfung an Amtsstelle oder ausnahmsweise an anderen Prüfungsorten, wie z. B. beim zuständigen Steuerberater.

Überdies hat der Betriebsprüfer die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und Steuerbemessung maßgebend sind, zu prüfen und zwar sowohl zugunsten als auch zuungunsten des Steuerpflichtigen.

#### 3.2. Prüfungsschwerpunkte

Der Betriebsprüfer legt im Rahmen der Vorbereitung auf die Betriebsprüfung einzelne Prüfungsschwerpunkte fest.

Die Betriebsprüfung ist zwar verknüpft mit einer umfassenden Sachaufklärungspflicht, jedoch ist sie abzustellen auf das Wesentliche und ihre Dauer ist auf das notwendige Maß zu beschränken.

Je nach Branche des Prüfungsfalls fallen die Schwerpunkte verschieden aus. So ist die Wahrscheinlichkeit einer Überprüfung der Kassenführung bei Bargeldbetrieben sehr hoch, während bei anderen Steuerpflichtigen möglicherweise die Bewertung der Vorräte oder halbfertigen Arbeiten, Rückstellungen oder Privatanteile für die Pkw-Nutzung im Vordergrund stehen.

Die Festlegung der einzelnen Prüfungsschwerpunkte gestaltet sich als sehr individuell, da jeder Steuerpflichtige verschiedene Aufgriffsmöglichkeiten hergibt und die Betriebsprüfer ebenfalls verschiedene Herangehensweisen haben.

#### 3.3. Prüfungsanlässe

Als Prüfungsanlässe dienen einerseits äußere Anlässe wie eine Betriebsaufgabe bzw. -veräußerung oder ein Gesellschafterwechsel. Andererseits können vorangegangene Betriebsprüfungen oder Nachschauen mit Auffälligkeiten ebenfalls zu einer Betriebs- bzw. Anschlussprüfung führen.

Weiterhin können die eingereichten Steuerunterlagen wie die Steuererklärungen oder Bilanzen, Informationen von Betriebsprüfungen bei Geschäftspartnern in Form von Kon-

trollmitteilungen, Mitteilungen von anderen Behörden oder anonymen Anzeigen Verdachtsmomente hervorrufen.

### 3.4. Prüfsoftware „Interactive Data Extraction and Analysis“

Dem Betriebsprüfer steht für die Durchführung der Betriebsprüfung die Prüfsoftware „Interactive Data Extraction and Analysis“ (IDEA) zur Verfügung, mit welcher große Datenmengen mit überschaubarem Aufwand analysiert werden können.

Die Buchführungsdaten, die der Steuerpflichtige dem Betriebsprüfer zur Verfügung stellt, werden in das Programm importiert.

Anschließend können mit Hilfe sog. Makros diverse Stichproben durchgeführt werden, wie z.B. Lückenanalysen oder Mehrfachbelegungen.

Auch Einzeldaten einer elektronischen Registrier- oder PC-Kasse können mit IDEA aufgearbeitet und analysiert werden. Mit wenigen Klicks ist der Betriebsprüfer somit in der Lage, herauszufinden, ob die Kasse z. B. auch an Ruhetagen benutzt wurde, welcher Tag oder Monat der umsatzstärkste war oder wie oft und welche Beträge storniert wurden.

## ■ 4. Prüfungsvorbereitung und Prüfungsmethoden

Hat sich der Betriebsprüfer für einen geeigneten Fall auf seinem Prüfungsgeschäftsplan entschieden, so beginnt die Vorbereitung auf die bevorstehende Betriebsprüfung schon im Amt.

Danach werden unter Hinzuziehung der Veranlagungsakten zunächst die Vorjahreserklärungen, -bilanzen und/oder -gewinnermittlungen studiert, um ggf. Auffälligkeiten festzustellen.

In den meisten Fällen werden die drei aktuellsten Besteuerungszeiträume geprüft. Liegen jedoch begründete Zweifel an der Richtigkeit von früheren Veranlagungsjahren vor, für die eine Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten ist, z. B. aufgrund von offensichtlichen Rechtsfehlern oder vorliegendem Kontrollmaterial, so können auch andere Jahre als die aktuellsten Zeiträume geprüft werden.

Der Betriebsprüfer versucht sich zudem im Rahmen der Vorbereitung ein Bild von dem Steuerpflichtigen zu verschaffen, indem er nach der Homepage des Steuerpflichtigen oder Auftritten in sozialen Medien recherchiert. Hier werden relevante Informationen herausgefiltert, die für die Betriebsprüfung von Bedeutung sein können (z. B. angebotene Dienstleistungen, eBay-Verkäufe, Speisekarten, Geschäftspartner, Google-Earth-Aufzeichnungen als Grundlage für die 1%-Methode usw.).

Ebenfalls kommt eine Abfrage der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer beim Bundeszentralamt für Steuern in Frage, wonach möglicherweise innergemeinschaftliche Erwerbe oder Lieferungen getätigt wurden.

### 4.1. Plausibilitätsprüfung

Mit dem Ziel, die Richtigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen zu überprüfen, bedienen sich die Betriebsprüfer unterschiedlichster Prüfungsmethoden.

Mit den Methoden wird zunächst die Plausibilität der Angaben des Steuerpflichtigen überprüft.

In dem Moment, in dem die Methoden die Buchführungsergebnisse des Steuerpflichtigen widerlegen, öffnet sich für die Betriebsprüfer eine Schätzungsbefugnis.

### 4.2. Innerer Betriebsvergleich

Die erste Plausibilitätshandlung des Betriebsprüfers ist bei einem Steuerpflichtigen der innere Betriebsvergleich.

Hier werden zunächst die Betriebszahlen des Steuerpflichtigen aus verschiedenen Besteuerungszeiträumen analysiert, um innerbetriebliche Ausreißer festzustellen.

### 4.3. Nachkalkulation

Werfen die innerbetrieblichen Zahlen Zweifel an der Richtigkeit der Buchführung auf, nutzt der Betriebsprüfer oft die Methode der Nachkalkulation.

Die Nachkalkulation erfolgt mit den Werten, die der Steuerpflichtige mit seinen Buchführungsunterlagen zur Verfügung stellt und gibt Aufschlüsse darüber, wie er, ausgehend von seinen Kosten, die Preise gestaltet hat.

Sofern die Preise feststehen, kann unter Anwendung der Aufschlagsätze auf den Waren- und Materialeinsatz der Umsatz nachkalkuliert werden.

### 4.4. Zeitreihenvergleich

Mit dem Zeitreihenvergleich als weitere Verprobungsmethode kann der Betriebsprüfer untersuchen, in welchen zeitlichen Abständen und in welchem Umfang Wareneinkäufe getätigt werden.

Diese werden über einen längeren Zeitraum ausgewertet und mit den Umsätzen verglichen, um mögliche Buchführungsmanipulationen aufzudecken.

### 4.5. Äußerer Betriebsvergleich

Neben den inneren Betriebsvergleichen wird beim äußeren Betriebsvergleich der zu prüfende Steuerpflichtige mit anderen Steuerpflichtigen derselben Branche verglichen.

Dies geschieht meist durch Hinzuziehung von Richtsatzsammlungen, wodurch Rohgewinne und Rohgewinnaufschlagsätze des zu prüfenden Steuerpflichtigen mit den vom Bundesministerium der Finanzen jährlich herausgegebenen Richtsätzen verglichen werden.

### 4.6. Geldverkehrsrechnung

Mit der Geldverkehrsrechnung kann der Betriebsprüfer nachprüfen, ob der Steuerpflichtige genug Geldmittel zur Verfügung hat, um seinen Lebensbedarf zu decken.

Hierbei sind jedoch sämtliche Einnahmen, also auch die aus anderen Einkunftsquellen, zu berücksichtigen.

Übersteigt beispielsweise der Lebensmittelbedarf die Einnahmen deutlich, so stellt sich der Betriebsprüfer die Frage über die Herkunft der fehlenden Einnahmen.

## ■ 5. Abschluss einer Betriebsprüfung

### 5.1. Schlussbesprechung

Über das Ergebnis einer Betriebsprüfung ist eine Schlussbesprechung abzuhalten, soweit sich Prüfungsfeststellungen ergeben haben, die zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führen.

Im Falle einer ergebnislosen Betriebsprüfung oder bei Verzicht des Steuerpflichtigen ist eine Schlussbesprechung entbehrlich.

### 5.2. Prüfungsbericht

Über das Ergebnis einer Betriebsprüfung ergeht ein Prüfungsbericht, in dem die Prüfungsfeststellungen sowie die Änderungen der Besteuerungsgrundlagen darzustellen sind.

Im Falle einer ergebnislosen Betriebsprüfung ist eine schriftliche Mitteilung hierüber ausreichend.

Der Prüfungsbericht fasst lediglich die Feststellungen der Betriebsprüfung zusammen und ist somit kein Verwaltungsakt, der mit einem Einspruch förmlich angefochten werden kann. Dem Steuerpflichtigen wird jedoch eine Frist für eine mögliche Stellungnahme eingeräumt. Diese Frist beträgt grundsätzlich vier Wochen. Der Betriebsprüfer ist jedoch nicht darauf angewiesen, der Stellungnahme zu entsprechen und kann trotz Einwände des Steuerpflichtigen die Steuerbescheide ändern bzw. die Vorbehalte der Nachprüfung aufheben. Gegen diese Bescheide kann dann Einspruch eingelegt werden.

Um die mögliche Steuerlast, die sich aufgrund der Prüfungsfeststellungen ergibt, zu senken und soweit Korrekturvorschriften dies zulassen, ist es dem Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter erlaubt, Anträge zu stellen oder noch nicht berücksichtigte Kosten geltend zu machen.

## ■ 6. Möglichkeiten der Nachschau

### 6.1. Umsatzsteuer-Nachschau

Eine neben der Betriebsprüfung gängige Prüfungsmethode ist die Umsatzsteuer-Nachschau nach § 27b UStG.

Die Umsatzsteuer-Nachschau ist keine Betriebsprüfung im Sinne der Abgabenordnung, sondern ein eigenständiges Verfahren zur Sicherstellung einer gleichmäßigen Festsetzung und Erhebung der Umsatzsteuer.

Im Gegensatz zur Betriebsprüfung kann die Umsatzsteuer-Nachschau ohne vorherige Ankündigung erfolgen. Sie beschränkt sich grundsätzlich punktuell auf umsatzsteuerliche Sachverhalte, setzt einen konkreten Anlass voraus und soll insbesondere der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung dienen.

Sofern die getroffenen Feststellungen aus der Umsatzsteuer-Nachschau hierzu Anlass geben, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Betriebsprüfung übergegangen werden.

### 6.2. Lohnsteuer-Nachschau

Gleichwohl wie bei der Umsatzsteuer steht der Finanzverwaltung die Möglichkeit einer Lohnsteuer-Nachschau nach § 42g EStG zu, um die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchensteuer sicherzustellen.

Auch die Lohnsteuer-Nachschau findet ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Lohnsteuer-Außenprüfung statt.

Die Lohnsteuer-Nachschau soll bislang unerkannte Steuerquellen erschließen, wobei die Einhaltung des Mindestlohns nicht zu den Prüffeldern der Lohnsteuer-Nachschau gehört. Eine Überleitung zu einer Betriebsprüfung ist durchaus denkbar, sofern hierzu entsprechende Indizien vorliegen.

### 6.3. Kassen-Nachschau

Ebenfalls denkbar ist eine Kassen-Nachschau nach § 146b AO. Dabei soll die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Bareinnahmen- und -ausgaben überprüft werden, ohne sich vorher anzukündigen.

Die Kassen-Nachschau umfasst insbesondere die Prüfung der Barbelege, die zeitnahe und tägliche Buchung der Bareinnahmen und -ausgaben sowie die Prüfung der Kassensurzfähigkeit.

Zudem soll der ordnungsgemäße Einsatz des elektronischen Aufzeichnungssystems überprüft werden.

Der Steuerpflichtige hat auf Verlangen des mit der Kassen-Nachschau betrauten Amtsträgers Organisationsunterlagen wie Aufzeichnungen oder Bücher vorzulegen und im Falle einer elektronischen Buchführung die Übermittlung der Daten über die einheitliche digitale Schnittstelle vorzunehmen.

Auch bei der Kassen-Nachschau kann die Finanzverwaltung bei Vorliegen hinreichender Indizien ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Betriebsprüfung übergehen.

*Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der IHK zu Leipzig für ihre Mitgliedsunternehmen. Dabei handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der fachlichen und rechtlichen Grundlagen, die nur erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Es kann eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.*

#### Ansprechpartner

Industrie und Handelskammer zu Leipzig  
Goerdelerring 5 | 04109 Leipzig  
Geschäftsbereich Dienstleistungen  
Abteilung Unternehmensförderung  
**Jens Bierstedt**  
Telefon 0341 1267-1405  
Telefax 0341 1267-1420  
E-Mail [bierstedt@leipzig.ihk.de](mailto:bierstedt@leipzig.ihk.de)