

Ihre Ansprechpartnerin:



Dipl.-Finw. Bettina M. Rau-Franz
Steuerberaterin
zertifizierte Testaments-
vollstreckerin

Tel. 0201 81 09 50
Mail: kontakt@franz-partner.de

Essen, 26. August 2015

AKTUELLES

Betriebsprüfung

Schwerpunkte - neue Methoden

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Thema Betriebsprüfung steht früher oder später jedem Unternehmen einmal ins Haus. Während Großbetriebe in der Regel im Rahmen von Anschlussprüfungen lückenlos geprüft werden, werden Mittel- und Kleinbetriebe wesentlich seltener kontrolliert. Eine allgemeine Regel, wer und zu welchem Zeitpunkt geprüft wird, gibt es aber nicht.

Schwerpunkte der Betriebsprüfung:

In der Praxis haben sich vor allem folgende Prüfungsfelder als Schwerpunkte einer Betriebsprüfung herausgestellt: Vollständigkeit der Betriebseinnahmen; Teilwertabschreibungen auf Anlagegüter, Beteiligungen, Material- und Warenbestände, Einzelwertberichtigungen von Forderungen, Verträge zwischen nahen Angehörigen, Anpassung der Steuerbilanz an die letzte Prüferbilanz, Gesellschaftsverhältnisse (Änderung der Beteiligungsverhältnisse, Wechsel der Unternehmensform, Betriebsaufspaltung, Verträge mit Gesellschaftern), Betriebsveräußerung bzw. Betriebsaufgabe, Entnahme für private Zwecke unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, Umsatzsteuer, Betriebs-Pkw, Herkunft der Mittel bei Einlagen, Geldverkehrsrechnungen.

Neben der Prüfung der Buchführung geht der Betriebsprüfer aber auch neue Wege. Insbesondere Gastronomen sind in der jüngsten Vergangenheit in das Blickfeld der Betriebsprüfung geraten. Nach Auffassung der Finanzverwaltung werden dort in nicht unerheblichem Ausmaß Betriebseinnahmen nicht erfasst. Um dies nachzuweisen versucht die Finanzverwaltung es mit einer Nachkalkulation. Dabei wird anhand des festgestellten Wareneinkaufs hochkalkuliert (teilweise mit speziellen EDV-Programmen), welcher Umsatz hätte erzielt werden können. Weicht der auf diese Weise kalkulierte Umsatz vom erklärten Umsatz ab, erfolgt in der Höhe der festgestellten Differenz eine Hinzuschätzung.

Es lässt sich auch feststellen, dass die Betriebsprüfung verstärkt auf das Internet zu Informationsbeschaffungen zurückgreift. Die Beamten führen immer öfter Internetrecherchen durch und beschaffen sich relevante Informationen aus Ad Hoc- und Pressemitteilungen, Presseberichten oder Veröffentlichungen auf der firmeneigenen Webseite. Insbesondere Mitteilungen zu durchgeführten oder geplanten Umstrukturierungsmaßnahmen stehen dabei im Fokus.

Es ist zwar kein Geheimnis, dass die vorliegenden Jahresabschlüsse intensiv aufbereitet werden und die darin enthaltenen Informationen Ausgangspunkt für weitergehende Prüfungshandlungen sind. Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz und die stetig zunehmenden Informations- und Angabepflichten (Anhang und Lagebericht) werden diese Aktivitäten aber noch stärker zunehmen.

Neue Prüfmethode:

Die Betriebsprüfung setzt mit der Software IDEA mittlerweile gezielt mathematisch-statistische Verfahren zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten der Buchhaltung oder den Aufzeichnungen ein. In erster Linie erfolgen die Auswertungen anhand des sogenannten Chi-Quadrat-Tests und nach Benford's Law. Der Chi-Quadrat-Test fußt auf der Theorie, dass jeder Mensch gewisse Lieblingszahlen besitzt, die er im Rahmen von Manipulationen (z.B. dem Erfinden von Zahlen) bewusst oder unbewusst verwendet. Untersuchungen haben ergeben, dass alle frei erfundenen Zahlen eine bestimmte Gesetzmäßigkeit aufweisen. An einer unbedeutenden Stelle einer Zahl, (z.B. erste Vorkommastelle) kommt - rein statistisch gesehen - jede Zahl gleich oft vor. Da es zehn verschiedene Zahlen (0-9) gibt, liegt der prozentuale Anteil der angenommenen Häufigkeit bei 10%. Wird ein Zahlenwerk verändert, indem tatsächliche Zahlen (teilweise) durch erfundene Zahlen ersetzt werden, so wird diese Gesetzmäßigkeit unterbrochen. Die statistisch erwartete Häufigkeit von 10% wird überstritten. Da ein Mensch gleichzeitig auch Antipathien gegen bestimmte Zahlen haben kann, wird er diese auch unbewusst seltener verwenden. Das tatsächliche Ergebnis weicht in diesen Fällen vom erwarteten Ergebnis nach unten ab, d.h. die Häufigkeit beträgt weniger als die zu erwartenden 10%.

Beim Einsatz des Chi-Quadrat-Tests wird häufig ein Gegencheck anhand der sogenannten Benfordverteilung vorgenommen. Benford's Law besagt, dass eine fundamentale Gesetzmäßigkeit der Verteilung von Ziffern in Datensätzen besteht. Das Naturgesetz, dass es mehr kleine als große Dinge auf der Welt gibt, gilt auch für nicht manipulierte Zahlenwerke. Statistisch gesehen ist die Wahrscheinlichkeit, dass eine Zahl an der ersten Stelle mit einer 1 beginnt signifikant höher, als bei anderen Zahlen. Mit zunehmender Höhe der Ziffer sinkt somit die Wahrscheinlichkeit, dass diese als führende Ziffer einer Zahl vorkommt.

Sehen Sie sich mit Manipulationsvorwürfen konfrontiert, die als Hauptgrund die entsprechende Anwendung statistischer Testmethoden enthalten, sollten Sie in jedem Fall eingehend prüfen, ob die Methoden sachgerecht angewendet wurden. Ferner bedeuten statistisch signifikante Ergebnisse nicht zwangsläufig, dass auch tatsächlich eine Manipulation vorliegt. Dass der Betriebsprüfer offensichtlich gelegentlich auch mal über das Ziel hinausschießen kann, verdeutlicht das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 27.01.2009, 6 K 3954/07.

In dem zugrunde liegenden Fall hatte die Betriebsprüfung durch einen Zeitreihenvergleich Schwankungen beim Rohgewinnaufschlag festgestellt und nahm dies zum Anlass, die Buchführung zu verwerfen. Da die Betriebsprüfung allerdings keine relevanten Buchführungsfehler feststellen konnte, sondern sich im Wesentlichen auf die Zeitreihenanalyse stützte, gab das Finanzgericht den Klägern Recht und verwarf seinerseits die Schätzung der Finanzverwaltung.

Zeitnahe Betriebsprüfung:

Der Wandel in der Betriebsprüfungspraxis beschränkt sich nicht allein auf die Einführung der digitalen Betriebsprüfung. Zukünftig soll mittels der zeitnahen Prüfung eine drastische Verkürzung des Abstands zwischen Veranlagungszeitraum und Prüfung erzielt werden. Zudem ist neben dem Methodenwechsel auch ein Wechsel der Themen festzustellen. Zwar werden nach wie vor die Klassiker wie die private Kfz-Nutzung und die Verletzung von Aufzeichnungspflichten sowie die fehlerhafte Behandlung von nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben geprüft. In Zukunft wird die Finanzverwaltung aller Voraussicht nach noch stärker als bisher durch den Einsatz moderner Techniken die Prüfung standardisieren und beschleunigen. Durch eine intensive länderübergreifende Zusammenarbeit geraten dabei Auslandssachverhalte noch stärker als bisher in das Visier der Betriebsprüfung.

Aber zunächst einmal zurück zur zeitnahen Betriebsprüfung:

Die Finanzverwaltung arbeitet bereits seit einiger Zeit an der Umsetzung und Einführung der sogenannten zeitnahen Betriebsprüfung. Eine entsprechende Vereinbarung findet sich im Koalitionsvertrag von CDU/CSU und FDP. Während aktuell zum Teil fünf Jahre und mehr zwischen Veranlagungszeitraum und Abschluss der Betriebsprüfung liegen, soll mit den Mitteln der zeitnahen Prüfung eine drastische Verkürzung des Abstandes zwischen Veranlagungszeitraum und Prüfung erzielt werden. Das Modell der zeitnahen Prüfung sieht vor, die Prüfung bereits vor Einreichung der endgültigen Steuererklärung durchzuführen. Hierdurch soll eine schnellere Rechts- und Planungssicherheit gewährleistet werden.

Die Vorgehensweise:

Zunächst werden die Steuererklärungen vorbereitet. Dann erfolgt eine Überprüfung der Steuererklärung durch die Betriebsprüfung. Nach Übernahme der vom Prüfer verlangten Korrekturen und Änderungen werden die nun endgültigen Steuererklärungen eingereicht und endgültig veranlagt. Dieses Modell richtet sich allerdings grundsätzlich an Unternehmen, die anschlussgeprüft werden, d.h. solche Unternehmen, bei denen sich die zeitnahe Betriebsprüfung unmittelbar an eine bereits abgeschlossene „herkömmliche“ Betriebsprüfung anschließt.

Die Vorteile für Sie liegen zum einem in einer erheblich schnelleren, erzielbaren Rechtssicherheit und zum anderen in der Vermeidung oder zumindest der Reduzierung von Zinsaufwand für Steuernachzahlungen bei berechtigten Beanstandungen oder Korrekturen durch die Betriebsprüfung.

Auf der anderen Seite darf man jedoch auch nicht verkennen, dass Sie durch die umfassende Selbstauskunft sehr viele Informationen preisgeben müssen. Dies dürfte zu einem nicht unerheblichen Mehraufwand führen und schränkt darüber hinaus auch das betriebsprüfungstaktische Verhalten ein, da bestimmte Verhandlungsstrategien nicht mehr möglich sind.

Dass die zeitnahe Betriebsprüfung dem Steuerpflichtigen nicht zwangsläufig zum Vorteil gereichen muss, sieht auch das Finanzgericht Köln, indem es konstatiert: „Die belastende Wirkung einer Anschlussprüfung verstärkt sich, wenn sie gegen den Willen des Steuerpflichtigen auf einen Besteuerungszeitraum verkürzt wird, so dass jährlich die Durchführung einer Betriebsprüfung erduldet werden muss (Urteil vom 07.07.2009, 13 V 1232/09).“ Es bedarf daher jeweils der Abwägung der Vor- und Nachteile im Einzelfall.

Die zeitnahe Betriebsprüfung befindet sich zurzeit erst im Aufbau; in Nordrhein-Westfalen ist die Finanzverwaltung allerdings schon recht weit und setzt dieses Instrument bereits verstärkt ein.

Prüfungsschwerpunkte bei Inlandssachverhalten:

Nicht nur ein Methodenwechsel ist bei der derzeit laufenden Betriebsprüfung festzustellen, sondern auch ein Wechsel der Themen. Zwar werden nach wie vor – wie oben bereits ausgeführt – die Klassiker wie die private Kfz-Nutzung und die Verletzung der Aufzeichnungspflichten geprüft, sie stellen aber nicht mehr das Hauptaugenmerk dar. Besonders im Zusammenhang mit Messeveranstaltungen und Vertriebserschulungen wird die Finanzverwaltung immer wieder fündig. Bewirtungen an Messeständen oder anlässlich von Tagungen selbstständiger Händler unterliegen besonderen Aufzeichnungspflichten und werden nicht anerkannt, wenn sie nur auf einem Konto „Messekosten“ oder „Händlertagung“ in der Buchhaltung erfasst werden. Die Betriebsprüfung geht hier oftmals sehr formalistisch vor und hat leichtes Spiel, wenn die Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß geführt werden.

Ein weiteres neues Thema: Die pauschale Versteuerung nach § 37b EStG:

Diese Regelung zur Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen an Arbeitnehmer und Geschäftsfreunde wurde durch das Jahressteuergesetz 2007 eingeführt. Durch diese Vorschrift erhalten Sie die Möglichkeit, unter anderem Geschenke an Geschäftsfreunde pauschal zu versteuern und hierdurch eine Besteuerung auf Ebene der Personen, die die Zuwendungen erhalten haben, zu vermeiden.

Im Zusammenhang mit der Einführung des § 37b EStG sind viele Praxisfragen aufgetreten. Die Finanzverwaltung hat deswegen ein Schreiben veröffentlicht (BMF-Schreiben vom 29.04.2008, Bundessteuerblatt 2008 I Seite 566), das in 39 einzelnen Textziffern Zweifelsfragen anspricht, aber auch Fallstricke aufzeigt.

Weiterhin ist zu beobachten, dass die Finanzverwaltung häufiger hinterfragt, welche Kosten im Zusammenhang mit den Anteilskäufen angefallen sind. Hierbei nimmt sie zunehmend die Anschaffungsnebenkosten unter die Lupe. Um Konflikte zu vermeiden, sollte bereits im Vorfeld von Beteiligungserwerb eine interne Bilanzierungsrichtlinie für die Kosten implementiert werden, die im Zusammenhang mit den Kauf stehen.

Diese Anweisung sollte vor allem definieren, ab welchem Zeitpunkt eine grundsätzliche Kaufentscheidung als getroffen gilt, da erst ab dem Zeitpunkt überhaupt Anschaffungsnebenkosten entstehen können. In diesem Zusammenhang ist insbesondere auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs hinzuweisen, in dem sich der Bundesfinanzhof zur steuerlichen Behandlung von Gutachtenkosten im Zusammenhang mit der Anschaffung von GmbH-Geschäftsanteilen geäußert hat (BFH, 27.03.2007, BFH/NV 2007 Seite 1407). Zusätzlich sollte die interne Vorgabe bestimmen, welche Kosten einzeln zurechenbar sind. Aufbauend auf eine solche Richtlinie soll dann eine möglichst detaillierte Dokumentation des Beteiligungserwerbs erfolgen. Sie können dadurch Ihre eigene Verhandlungsposition entscheidend stärken.

Ein weiterer „Dauerbrenner“ ist die Nutzung von Verlustvorträgen. Es steht zu erwarten, dass dieses Thema vor dem Hintergrund der aktuellen Finanz- und Wirtschaftskrise noch an Bedeutung gewinnen wird. Hierzu ist anzumerken: Bestehen Verlustvorträge, sollte über Verlustverwertungsstrategien nachgedacht werden, um die Grenze der Mindestbesteuerung optimal nutzen zu können. Ist eine Anteilsveräußerung geplant, soll diese ebenfalls rechtzeitig berücksichtigt werden, um entsprechende Maßnahmen zur Verlustnutzung ergreifen zu können.

Umsatzsteuer:

In der Vergangenheit stellte das Prüfungsfeld Umsatzsteuer tendenziell eher ein Randgebiet dar, mittlerweile ist die Überprüfung von Umsatzsteuersachverhalten jedoch fester Bestandteil von Betriebsprüfungen und nimmt auch weiterhin an Bedeutung zu. Es wird regelmäßig geprüft, ob Teilleistungen, Rücknahmen, Rücklieferungen, Anzahlungen u.s.w. korrekt behandelt wurden. Ein weiterer Schwerpunkt ist die Prüfung von Buch- und Belegnachweisen für Ausführen und innergemeinschaftliche Lieferungen bei exportorientierten Unternehmen. Auch hier geht der Betriebsprüfer mitunter sehr formalistisch vor und verwehrt bei Nichterfüllung der Nachweispflichten die Steuerfreiheit der getätigten Lieferung. Neben der Steuernachzahlung drohen hier auch in erster Linie hohe Zinszahlungen.

Nicht umsonst hat die Finanzverwaltung zu den Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ein umfangreiches Schreiben veröffentlicht (BMF, 06.01.2009, Bundessteuerblatt II 2009 Seite 60). In diesem Schreiben vertritt der Bundesminister der Finanzen hinsichtlich der Buch- und Belegnachweise eine sehr restriktive, über das Ziel hinausgehende Auffassung. Auch hier bedurfte es wieder einmal des Bundesfinanzhofs, der sich ausdrücklich gegen die Finanzverwaltung gestellt hat (BFH, 23.04.2009 VR 84/07; BFH 12.05.2009 VR 65/06, BFH 28.05.2009 VR 23/08).

Auslandssachverhalte:

Bei grenzüberschreitenden Unternehmen sind Verrechnungspreise nach wie vor der Dauerbrenner. Auch hier gelten verstärkt formalistisch einzuhaltende Dokumentationspflichten.

Neben den herkömmlichen Verrechnungspreisen rücken auch grenzüberschreitende Funktionsverlagerungen in den Fokus der Betriebsprüfungen. Die Finanzverwaltung vertritt häufig die Auffassung, dass die Regelung zur Funktionsverlagerung auch für Fälle bis einschließlich 2007 anwendbar ist, da diese nicht neu seien sondern nur klarstellenden Charakter hätten.

Es gilt somit: Auch bei der Bestimmung, ob eine Funktionsverlagerung vorliegt, kann und sollte auf die Dokumentation zu den Verrechnungspreisen zurückgegriffen werden, da sie regelmäßig auch eine Funktionsanalyse enthalten soll.

Auf diese oder ähnliche Themen sollte Ihr Unternehmen gut vorbereitet sein. Wir helfen Ihnen gerne dabei.

Mit freundlichen Grüßen

Roland Franz & Partner

Dipl.-Finw. Bettina M. Rau-Franz
Steuerberaterin

Zitat der Woche

*„Wer eine sichere Kapitalanlage sucht, sollte in
Steuern investieren: Die haben immer
steigende Tendenz!“*

*Willy Meurer (*1934)*

***Haben Sie noch Fragen? Gerne können Sie uns per Telefon oder E-Mail erreichen.
Wir sind für Sie da!***

Weitere Informationen über unser Unternehmen erhalten Sie im Internet unter
www.franz-partner.de