

Kapitel 1

Einleitung

Werden Mitarbeiter der steuerlichen Außenprüfung nach ihrem Beruf gefragt und sie antworten wahrheitsgemäß mit „Ich bin Betriebsprüfer“ oder „Ich bin Betriebsprüferin“ und der oder die Neugierige ist nicht einschlägig vorbelastet, also zB steuerberatend tätig oder hatte bereits als Verantwortlicher eines Unternehmens eine Betriebsprüfung erfolgreich hinter sich gebracht, so reicht die erteilte Auskunft meist nicht aus. Um den Tätigkeitsbereich genauer zu erforschen folgen meist weitere Fragen, wie beispielsweise „Und von welcher Firma kommen sie da?“.

Dabei wäre die Antwort ja so einfach gewesen: „Ich bin Steuerprüfer“, eine Berufsbezeichnung, die im offiziellen Sprachgebrauch nicht mehr vorkommt, aber scheinbar alles ausdrückt.

Häufig kann der seine Tätigkeit bekanntgebende Betriebsprüfer an nachfolgenden Aussagen wie, „Da sind sie aber nicht überall gerne gesehen“ oder „Da werden sie wahrscheinlich auch lieber von hinten gesehen“ erkennen, dass er mit der Bezeichnung Steuerprüfer Klarheit geschaffen hat.

Ausgedrückt wird mit diesen nachfolgenden Bemerkungen, dass die Tätigkeit eines Betriebsprüfers, so wie alle anderen Prüfungen oder Kontrollen, als unangenehm empfunden wird.

Vielleicht ist folgender Vergleich zulässig: Einem geprüften Unternehmer ergeht es ähnlich wie einem Autofahrer, der bei einer Verkehrskontrolle von einem Polizisten angehalten wird: Auch wenn er versucht, sich an die Verkehrsregeln zu halten, kann er nicht immer 100%-ig konzentriert fahren und ist sich deshalb zumeist auch nicht ganz sicher, ob er nicht gerade doch ein bisschen zu schnell unterwegs war, ein Verkehrsschild übersehen hat, oder ob er auch wirklich das Panendreieck und alle Papiere bei sich hat, die das Exekutivorgan unter Umständen gleich verlangen wird.

Als Unternehmer, den ja in erster Linie die Führung seines Betriebes – also Wirtschaftliches und Organisatorisches – in Anspruch nimmt, hat man zumeist gar nicht die Zeit, sich in alle gesetzlichen Regelungen zu vertiefen, welche die Betriebsprüfung betreffen. Man weiß daher nicht immer so genau, wer oder was überhaupt geprüft wird, wie so eine Prüfung abläuft und nach welchen Kriterien die Auswahl der zu prüfenden Betriebe erfolgt.

Für den Unternehmer eröffnen sich Fragen nach seinen Rechten und Pflichten bei so einer Betriebsprüfung, aber genauso nach jenen des Betriebsprüfers, oder solche, welche organisatorische Belange betreffen. **Dieser Leitfaden soll die Antworten auf diese Fragen geben.**

Kapitel 2

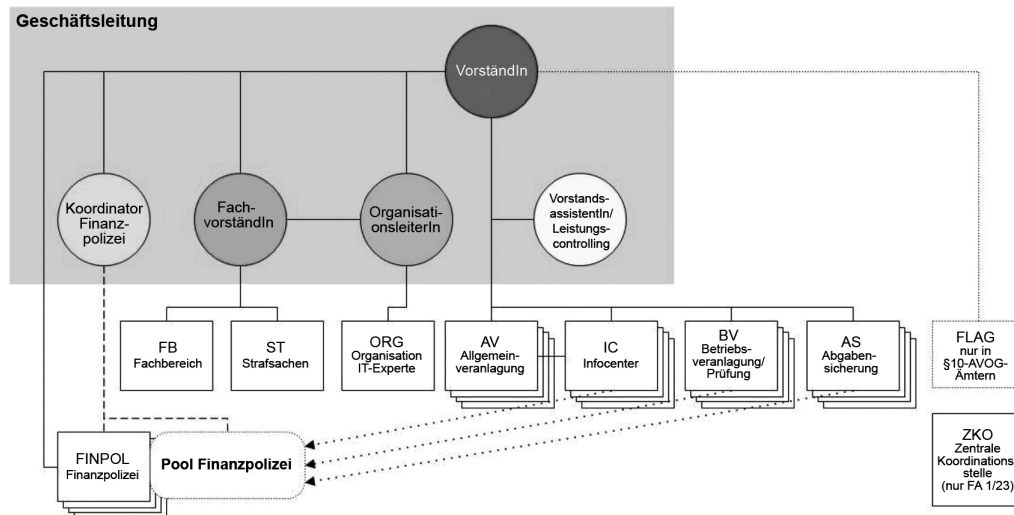
Organisation der Betriebsprüfung

2.1 Aufbau eines Finanzamtes

Das nachfolgende dem Organisationshandbuch der Finanzverwaltung entnommene Organigramm¹ über die Aufbauorganisation eines Finanzamtes zeigt die einzelnen Organisationseinheiten der für einen Wirtschaftsraum zuständigen Dienststelle.

Neben der **Betrieblichen Veranlagung/Prüfung** (BV), über die im nächsten Absatz genauer gesprochen wird, ist die **Allgemeinveranlagung** (AV) zu erwähnen. Diese ist insbesondere für die Einkommensteuerveranlagung von Arbeitnehmern und Nichtunternehmern zuständig, daneben auch noch für die Beihilfenbearbeitung (zB Familienbeihilfe) und die Einheitswertfeststellung. Über das **Infocenter** (IC) wird der Kontakt zu den Steuerpflichtigen im direkten Kundenverkehr gepflegt. Neben diesen beiden Teilorganisationen (BV und AV), ist noch die **Abgabensicherung** (AS) direkt dem Vorstand (Geschäftsführer) unterstellt.

Organigramm Finanzamt



Der Abteilung **Organisation** obliegen interne organisatorische Angelegenheiten, dazu gehört beispielsweise die IT-Unterstützung aller Bediensteten. Wichtig ist der von einem Fachvorstand geleitete **Fachbereich**, dieser unterstützt die Mitarbeiter aller anderen Abteilungen in fachlicher Hinsicht. Dieser Fachbereich wird unter anderem auch bei Betriebsprüfungen bei besonders schwierigen Themenstellungen zur Unterstützung beigezogen.

¹ Richtlinie des BMF, GZ BMF-280000/0021-IV/2/2012 vom 6.3.2012 OHB; Organisationshandbuch der Finanzverwaltung

Die Aufgabenbereiche der Abteilung Strafsachen werden im Kapitel 6 ausführlich beschrieben, Informationen zur Finanzpolizei finden sie im Kapitel 10.

2.2 Wer ist für die Prüfung von Betrieben zuständig?

Welche Organisationseinheit für die Prüfung zuständig ist, hängt von der Größe des zu prüfenden Betriebes ab.

2.2.1 Betriebliche Veranlagung/Prüfung

Für die **kleineren und mittleren Betriebe**, eine genaue Zuordnung erfolgt im nächsten Kapitel, sind die Finanzämter selbst zuständig, konkret die bereits erwähnte Betriebliche Veranlagung/Prüfung (BV). Diese Abteilung besteht je nach Größe des Finanzamtes aus einem oder mehreren Teams (BV-Teams). Deren Schwerpunkte liegen in

- der Veranlagung von unternehmerisch tätigen natürlichen Personen, Personengesellschaften und juristischen Personen,
- der Außenprüfung bei Kunden der Betriebsveranlagung/-prüfung und der Allgemeinveranlagung,
- Erhebungen und Nachschauen von veranlagten Kunden der Betriebsveranlagung/-prüfung und
- der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA).

Ein Teil der Mitarbeiter dieser BV-Teams ist also mit Prüfungshandlungen im Außendienst beschäftigt, dabei handelt es sich um speziell für diese Tätigkeit ausgebildete Prüfungsexperten.

In der Vergangenheit lag die Zuständigkeit der Prüfung und Erhebung bei den „Amtsbetriebsprüfungsabteilungen“ der Finanzämter (Amts-Bp), diese sind nun ein Bestandteil der Betrieblichen Veranlagung.

2.2.2 Großbetriebsprüfung

Für die Prüfung von **größeren Betrieben** ist die Großbetriebsprüfung zuständig. Bei der Großbetriebsprüfung handelt es sich um eine eigene selbstständige Organisationseinheit der Finanzverwaltung, die zu keinem Finanzamt gehört, aber im Auftrag der Finanzämter tätig wird und zwar immer im Auftrag jenes Amtes, bei dem der Steuerakt des Abgabepflichtigen „veranlagt“ wird, also dort, wo seine Abgaben festgesetzt werden.

Diese Großbetriebsprüfung prüft also grundsätzlich selbstständig, berichtet aber während und nach Abschluss der Prüfung dem Finanzamt, geänderte Bescheide werden dann vom zuständigen Finanzamt erlassen.

Kapitel 3

Arten von Prüfungen

3.1 Außenprüfung – die klassische Betriebsprüfung

Wie bereits im Kapitel 1 erwähnt, wurden im Dezember 2003 die bisher gesetzlich getrennt geregelten Instrumente der „Buch- und Betriebsprüfung“ und der „Prüfung von Aufzeichnungen“ zur so genannten „Außenprüfung“ zusammengefasst. Die beiden erstgenannten waren im Fachjargon als „Betriebsprüfung“ und landläufig als „Steuerprüfung“ bekannt. Trotz der nunmehr neuen Benennung wird sich aber vermutlich auch in Zukunft wenig an der angestammten Bezeichnung ändern.

Eine Außenprüfung ist eine Prüfung „aller für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse“. Sie kann von der Abgabenbehörde bei jedem, der

- zur Führung von Büchern,
- zur Führung von Aufzeichnungen oder
- zur Zahlung gegen Verrechnung

verpflichtet ist, vorgenommen werden.

Auf den Ablauf des Prüfungsverfahrens, welcher äußerst umfangreich geregelt ist, wird in der Folge (*Kapitel 4*) noch im Detail eingegangen. Soviel jedoch schon vorweg: Den Abschluss einer Außenprüfung bildet eine Schlussbesprechung, über die eine Niederschrift aufzunehmen ist. Auf Grundlage dieser Besprechung erstellt der Prüfer anschließend einen schriftlichen Bericht und erlässt allenfalls neue Abgabenbescheide.

Bei Klein- und Mittelbetrieben (KMU) ist seit kurzer Zeit auch eine **Prüfung mit einem kurzen Prüfungszeitraum** vorgesehen. Dabei werden Unternehmen entweder einer Kurzprüfung oder einer Risikoprüfung unterzogen, gemeinsam ist beiden, dass nur das letzte Jahr geprüft wird. Eine Risikoprüfung wird hauptsächlich bei Risiko-branchen durchgeführt, dazu gehören zB das Bau- und Baunebengewerbe und die Gastronomie. Die normale Kurzprüfung wird bei grundsätzlich als nicht riskant eingestuften Branchen durchgeführt, die Prüfung beschränkt sich dabei auf einige wenige Schwerpunkte.

3.2 Umsatzsteuer-Prüfungen

Umsatzsteuer-Prüfungen gibt es deshalb, weil die Umsatzsteuer für den Staat eine der ertragreichsten Abgaben ist, andererseits aber auch, weil diese Steuer gerne dazu missbraucht wird, Betrugereien aller Art auszuführen. Bei der Umsatzsteuer wird auf die Einhaltung materieller und formaler Vorschriften größtes Augenmerk gelegt.

Zur Sicherung des Abgabeananspruches gibt es neben der konventionellen Außenprüfung zusätzliche Instrumente, die das gewährleisten.

3.2.1 Umsatzsteuer-Sonderprüfungen (USo) bzw UVA-Prüfungen

Umsatzsteuer-Sonderprüfungen sind Prüfungen, die der zeitnahen Kontrolle der Umsatzsteueraufzeichnungen dienen. Dabei wird die Richtigkeit der Besteuerungsgrundlagen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen (UVA) geprüft – daher auch die alternative, aber immer weniger geläufige, Bezeichnung „UVA-Prüfungen“.

Hauptaugenmerk und im Regelfall auch Prüfungsgrund sind einerseits Vorsteuerguthaben, andererseits aber auch Überprüfungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Geschäftsbeziehungen zu Unternehmen im EU-Raum. Häufig ist der Anlass auch eine Kontrollmitteilung oder Anfrage einer ausländischen Finanzverwaltung.

3.2.2 UMA-Prüfung

Das Kürzel „UMA“ steht für „**U**msatzsteuer **a**usländischer **U**nternehmer“. Das sind Unternehmer, die im Inland zwar weder (Wohn-)Sitz noch Betriebsstätte haben, aber hier

- Lieferungen ausführen, für die sie umsatzsteuerpflichtig sind oder
- Ausgaben haben, für die sie die bezahlten Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern in Anspruch nehmen können.

Die Umsatzsteuerakten dieser Unternehmer werden im FA Graz-Stadt für ganz Österreich erfasst und es gibt, verteilt auf mehrere Standorte der Großbetriebsprüfung, nur eine Handvoll Betriebsprüfer, welche Prüfungen dieser Art vornehmen.

Bei der Prüfung geht es vor allem darum, ob die von diesen ausländischen Unternehmen geltend gemachten Rückerstattungen von Vorsteuerguthaben zu Recht erfolgen.

3.3 Andere „Prüfungen“

Die vorgenannten Prüfungen haben gemeinsam, dass sie ausschließlich von Betriebsprüfern der BV-Teams (bzw Amtsbetriebsprüfungen) oder Großbetriebsprüfungen durchgeführt werden. Die gesetzlichen Regelungen für Außenprüfungen und USo- und UMA-Prüfungen sind in den §§ 147 ff der Bundesabgabenordnung (BAO) enthalten.

3.3.1 Erhebung

Eine Erhebung dient der Feststellung einzelner Sachverhalte, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind. Dabei werden Informationen gesammelt – mitunter ist

4.4 Formulare der Betriebsprüfung

4.4.1 Prüfungsauftrag

Finanzamt Graz-Stadt
Conrad v. Hötzendorfstr. 14-18
8018 Graz

Steuernummer: 68 815/4711
ABNr.: 110001/04
20.6.2012

Werner Weiß
Lange Gasse 98
8010 Graz

Bescheid über einen Prüfungsauftrag

Der/Die oben Genannte hat eine Außenprüfung gemäß § 147 Bundesabgabenordnung (BAO) zu dulden und seinen/ihren Mitwirkungspflichten gegenüber folgenden mit der Prüfung beauftragten Personen nachzukommen.

KARLA KORREKTA

Gegenstand der Außenprüfung – Zeiträume:

Umsatzsteuer	2009 – 2011
Einkommensteuer	2009 – 2011

Begründung:

Gemäß § 147 Abs. 1 BAO kann, bei jedem, der zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, die Abgabenbehörde jederzeit alle für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse prüfen (Außenprüfung).

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen den Prüfungsauftrag ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig (§ 148 Abs. 4 BAO).

5.1.6 Verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA)

Sachverhalte, die zur Annahme von verdeckten Gewinnausschüttungen führen können, gibt es nur im Bereich von Körperschaften – also in erster Linie bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaften. Dort werden nämlich Vertragsbeziehungen zwischen Gesellschaftern und Gesellschaft – anders als bei Personengesellschaften – zwar grundsätzlich anerkannt, aber nur insoweit, als sie fremdüblich sind. Werden einem Gesellschafter auf Grundlage eines schuldrechtlichen Vertrages Vermögensvorteile zugewendet, die ihre Ursache nur im Gesellschaftsverhältnis haben, stellt diese Zuwendung bei der Gesellschaft keine Betriebsausgabe dar und unterliegt beim Gesellschafter der Kapitalertragsteuer (KESt).

Auch die Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern werden an den Kriterien, die für Familienverträge entwickelt wurden, gemessen (*siehe auch Verträge zwischen nahen Angehörigen – Tz 5.1.1*).

Beispiel:

Die X-GmbH gewährt dem Gesellschafter A im Jahr 2003 ein Darlehen von € 150.000,--. Als Rückzahlungszeitraum werden 20 Jahre vereinbart, Zinsen werden von A nicht bezahlt.

Weil die Vereinbarung eines zinsenlosen Darlehens unter Fremden nicht üblich ist, wird der Darlehensvertrag zwischen der GmbH und ihrem Gesellschafter von der Betriebsprüfung steuerlich nicht anerkannt. Die fremdüblichen Zinsen für das Jahr 2003 werden mit € 7.500,-- ermittelt und stellen eine verdeckte Ausschüttung an A dar.

Als Konsequenz der Nichtanerkennung des Vertrages werden von der Betriebsprüfung der X-GmbH die fremdüblichen Zinsen als fiktive Betriebseinnahmen zugerechnet, also der Gewinn erhöht, gleichzeitig wird der X-GmbH Kapitalertragsteuer, diese wäre ja bei einer offenen Ausschüttung an das Finanzamt abzuführen gewesen, im Haftungswege („stellvertretend“ für den Gesellschafter A) vorgeschrieben. Trägt A die 25%-ige Kapitalertragsteuer selbst, hat er einen Betrag von € 1.875,-- (25% von 7.500) an die GmbH zu überweisen. Seine „Nettoausschüttung“ (der ihm nach KESt-Abzug verbleibende Betrag) beträgt in diesem Fall € 5.625,--.

Wird hingegen auch die KESt von der Gesellschaft übernommen, beträgt der von ihr abzuführende KESt-Betrag anstelle von € 1.875,-- nunmehr € 2.500,-- (25% von $10.000 = 7.500,-- + 2.500,--$). Dies deshalb, weil die Übernahme der Kapitalertragsteuer durch die X-GmbH eine neuerliche verdeckte Ausschüttung (insgesamt damit € 10.000,--) an A darstellt.

In der Praxis ist in diesem Fall oft auch von einem Prozentsatz von 33,33% die Rede. Ein solcher ist aber im Gesetz nicht vorgesehen und ergibt sich lediglich daraus, dass nicht die „Bruttoausschüttung“ von € 10.000,-- (Nettoausschüttung von $7.500 + \text{KESt von } 2.500$), sondern lediglich die „Nettoausschüttung“ von € 7.500,-- (jener Betrag, der dem Gesellschafter tatsächlich verbleibt) der abzuführenden KESt iHv € 2.500,-- gegenüber gestellt wird ($2.500 \text{ von } 7.500 = 33\%$).

Beim Gesellschafter zählt die Ausschüttung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Er braucht sie aber wegen der Endbesteuerungswirkung, die mit dem Kapitalertragsteuerabzug verbunden ist, nicht in seine Einkommensteuererklärung aufnehmen.

Wurde eine verdeckte Ausschüttung einmal bewirkt, kann sie durch Rückforderung der Gesellschaft in einem Folgejahr auch nicht mehr rückgängig gemacht werden. Eine spätere Rückzahlung durch den Gesellschafter stellt eine gesellschaftsrechtliche Einlage dar.

5.1.7 Vorsteuerabzug aus Rechnungen

Wesentlicher Bestandteil des österreichischen Umsatzsteuersystems – im allgemeinen Sprachgebrauch auch als Mehrwertsteuersystem bezeichnet – ist der Vorsteuerabzug. Danach kann ein Unternehmer den in der Rechnung eines anderen Unternehmers für Leistungen an sein Unternehmen ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag grundsätzlich von seinen eigenen Umsatzsteuerzahlungen ans Finanzamt in Abzug bringen.

Eine ordnungsgemäße Rechnung ist dafür aber Voraussetzung und wie eine solche auszusehen hat, legt das UStG in allen Einzelheiten fest. Nach § 11 UStG müssen Rechnungen grundsätzlich folgende Angaben enthalten:

Rechnungsinhalte:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers;
- Name und Anschrift des Leistungsempfängers;
- Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder Art und Umfang der sonstigen Leistung;
- Tag der Lieferung oder Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt;
- Entgelt und Steuersatz bzw im Falle einer Steuerbefreiung ein Hinweis darauf;
- Steuerbetrag, der auf das Entgelt entfällt;
- Ausstellungsdatum;
- fortlaufende – einmalige – Rechnungsnummer;
- UID-Nummer (soweit der Unternehmer im Inland Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht);
- Bei Rechnungsbeträgen über € 10.000,-- ist auch die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzuführen.

Wird im Verlauf einer Betriebsprüfung festgestellt, dass ein Vorsteuerabzug aufgrund einer mangelhaften Rechnung – das ist eine, die nicht alle oa Angaben enthält – vorgenommen wurde, kann dieser Mangel innerhalb einer vom Prüfer festzusetzenden angemessenen Frist (idR maximal ein Monat) behoben werden. Wird die Rech-

Kapitel 11

Betriebsprüfungs-Lexikon

Abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht

Norm	§ 48a BAO
Im Buch	Tz 8.1.3
Erläuterung	<i>Ugs >Steuergeheimnis<</i> ; Verpflichtung von Beamten, der Öffentlichkeit unbekannte Verhältnisse eines anderen oder Akteninhalte, die ihm ausschließlich kraft seines Amtes in einem Abgabenverfahren anvertraut oder zugänglich geworden sind, geheim zu halten.

ACL

Im Buch	Tz 4.2.2; Tz 7.1
Erläuterung	Audit Command Language; „Prüfsoftware“, die von der Finanzverwaltung bei Betriebsprüfungen zur Unterstützung eingesetzt wird.

AfA

Norm	§ 7 EStG
Im Buch	Tz 5.1.2; Tz 5.1.5.2
Erläuterung	Absetzung für Abnutzung; Wertverlust von abnutzbaren Anlagegütern (zB Maschinen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Fahrzeuge), der in Form eines steuerlichen Aufwandes – und daher Gewinn mindernd – geltend gemacht werden kann.

Akteneinsicht

Norm	§§ 90, 90a BAO
Im Buch	Tz 4.3.5; Tz 6.2.5; Tz 7.1; Tz 9.5
Erläuterung	Recht des Abgabepflichtigen, Einsicht in die ihn betreffenden Akten des Finanzamtes zu nehmen.

Arbeitsbogen

Norm	Abschnitt 4.10 DBP
Im Buch	Tz 4.1.5
Erläuterung	Unterlage des Betriebsprüfers, die alle eine Betriebsprüfung betreffenden Schriftstücke – die gesamte Dokumentation des Prüfungsgeschehens – enthält. Der Arbeitsbogen wird während der Prüfung in Papierform geführt, nach Abschluss der Prüfung erfolgt eine Erfassung als Datei.

Amtsbetriebsprüfungsabteilung/Amts-Bp

Im Buch	Tz 1.2.; Tz 2.2.1; Tz 3.2.3
Erläuterung	Vor der Reform der Finanzämter für die Prüfung von Klein- und Mittelbetrieben zuständig. Abgelöst durch die Prüfungsorgane der betrieblichen Veranlagung.

Amtshaftung

Norm	§ 1 AHG (Amtshaftungsgesetz)
Erläuterung	Haftung von Gebietskörperschaften (zB Bund) für Personen- oder Vermögensschäden, die deren Organe (zB Beamte) jemandem in Vollziehung der Gesetze rechtswidrig und schuldhaft zugefügt haben.

Angemessenheitsprüfung

Norm	§ 20 Abs 1 Z 1 lit b EStG
Im Buch	Tz 5.1.5.2
Erläuterung	Prüfung der Finanzverwaltung, ob der Aufwand für bestimmte – im Gesetz angeführte – Wirtschaftsgüter, dem Grunde und der Höhe nach angemessen ist.

Anlagevermögen

Norm	§ 198 Abs 2 UGB
Im Buch	Tz 5.1.2, Tz 5.1.10
Erläuterung	Wirtschaftsgüter, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Anschaffungskosten

Norm	§ 203 Abs 2 UGB
Im Buch	Tz 5.1.3; Tz 5.1.5.2
Erläuterung	Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen.

Ausfuhrnachweis

Norm	§ 7 Abs 5 bis 7 UStG
Im Buch	Tz 5.1.8; Tz 5.2; Tz 9.7
Erläuterung	Nachweis zur Erlangung der Umsatzsteuerfreiheit von Ausfuhrlieferungen (zB Frachtbrief, Postaufgabebescheinigung).

Auslandsprüfung

Norm	Abschnitt 9.2 DBP
Im Buch	Tz 2.2; Tz 2.2.2
Erläuterung	Spezialgruppe der >Groß-Bp<, die Unternehmen mit starkem Konnex zum Ausland prüft.