

Betriebsprüfung bei Ärzten

In keinem anderen Bereich, von der Steuerfahndung einmal abgesehen, greift die Finanzverwaltung so stark in die Sphäre des Steuerzahlers ein wie im Rahmen einer Betriebsprüfung. Sie ist der stärkste Eingriff im Rahmen der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen. Bei einer durchschnittlichen Anzahl von Betriebsprüfern im Jahre 2002 von 10672 ergaben sich pro Betriebsprüfer Mehrsteuern von ca. 1,2 Mio. € (Quelle: Bundesfinanzministerium). Im Folgenden erfahren Sie mehr über den Ablauf einer Betriebsprüfung, typische Prüfungsfelder sowie die Möglichkeit, sich an Hand der Checkliste optimal auf Ihre Betriebsprüfung vorzubereiten.

Anlass für eine Betriebsprüfung

Die Anordnung einer Betriebsprüfung kann einerseits dadurch ausgelöst werden, dass schwierige Sachverhalte im Rahmen der eingereichten Steuererklärungen, Steuerbilanzen bzw. Einnahmen-Überschuss-Rechnungen an Amtsstelle praktisch nicht geprüft werden können (z.B. Praxisübernahme, Praxisaufgabe, Entnahme von Wirtschaftsgütern) oder sonst beim Finanzamt der Verdacht entsteht, hier sei unter Umständen etwas nicht ganz korrekt gelaufen (z.B. undurchsichtige geschäftliche Transaktionen).

Andererseits kann sich die Anordnung einer Betriebsprüfung auch durch eine vom Finanzamt programmgesteuerte Zufallsauswahl ergeben. Hierzu teilt die Finanzverwaltung alle Steuerpflichtigen, die grundsätzlich der Betriebsprüfung unterliegen, in Größenklassen ein, aus der sie dann jeweils eine Zufallsauswahl vornimmt. Die Einteilung erfolgt auch für den Bereich der freien Berufe (Ärzte, Zahnärzte) in „Großbetriebe, Mittelbetriebe und Kleinbetriebe“.

Ab 1.1.2004 gelten hierfür folgende Abgrenzungsmerkmale:

Betriebsart	Betriebsmerkmale	Großbetriebe (G)	Mittelbetriebe (M)	Kleinbetriebe (K)
Freie Berufe (z.B. Ärzte, Zahnärzte)	Umsatzerlöse oder steuerlicher Gewinn	über 3,7 Mio € über 485.000 €	über 700.000 € über 111.000 €	über 145.000 € über 30.000 €

Obwohl der Großteil der sich durch Betriebsprüfungen ergebenden Mehrsteuern zu etwa 75 % aus der Prüfung von Großbetrieben entstanden sind, scheint die Finanzverwaltung vor dem Hintergrund der Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen bemüht zu sein, auch alle anderen Größenklassen häufiger einer Betriebsprüfung zu unterziehen. Der Prüfungsturnus war im Jahr 2002 mit 12,25 Jahren für Mittelbetriebe gleichwohl immer noch vergleichsweise lang, zumal Großbetriebe statistisch gesehen alle 4,8 Jahre geprüft wurden (Quelle: Bundesfinanzministerium). Bei Kleinbetrieben erfolgte eine Betriebsprüfung beinahe ausschließlich auf Grund konkreter Anhaltspunkte in den eingereichten Steuererklärungen.

Rechte und Pflichten

Der Steuerpflichtige ist bei der Betriebsprüfung zur Mitwirkung verpflichtet. Er muss dem Prüfer Auskünfte erteilen, die Buchhaltungsunterlagen der Praxis sowie die Geschäftspapiere und Urkunden (soweit sie von steuerlicher Bedeutung sein können) vorlegen und, falls erforderlich, auch erläutern. Selbstverständlich kann er sich hierbei von seinem steuerlichen Berater unterstützen lassen. Ferner muss dem Prüfer ein geeigneter Raum und die notwendigen technischen Hilfsmittel zur Verfügung gestellt werden. Seit dem 1.1.2002 darf die Finanzverwaltung die mit einem DV-System erstellte Buchführung der Praxis nach den "Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)" mittels Datenzugriff prüfen. Ein Zugriff auf Patientendaten betreffend die Diagnose und Behandlungsmethode des Arztes ist dabei aber nicht

zulässig und wird i.d.R. auch technisch nicht möglich sein, soweit die Finanzbuchführung und die Patientendateien in der EDV getrennt sind.

Im Gegenzug hat der Betriebsprüfer die Rechte des Steuerpflichtigen zu wahren, d.h. ihm „rechtliches Gehör“ zu gewähren. Dem Steuerpflichtigen muss die Möglichkeit gegeben werden, seine Auffassung zu den angeschnittenen Sachverhalts- und Rechtsfragen detailliert vorzutragen (i.d.R. unter Hinzuziehung des steuerlichen Beraters). Weiterhin besteht ein Anspruch darauf, dass nicht nur zu Ungunsten, sondern auch zu Gunsten des Steuerpflichtigen geprüft wird.

Gesetzlich geregelt sind diese Rechte und Pflichten in den §§ 193 bis 207 der Abgabenordnung (AO). Ergänzende Vorschriften enthält die Betriebsprüfungsordnung (BpO), die jedoch als verwaltungsinterne Anweisung im allgemeinen nur die Finanzbehörde bindet.

Der Ablauf einer steuerlichen Betriebsprüfung im Überblick

Der Ablauf einer Betriebsprüfung lässt sich wie folgt gliedern:

Prüfungsanordnung: Das Finanzamt teilt den Termin für den Prüfungsbeginn, die zu prüfenden Geschäftsjahre und Steuerarten sowie den Namen des Prüfers mit.

Prüfungsbeginn: Üblicherweise beginnt die Betriebsprüfung nach dem Einführungsgespräch mit einer Besichtigung der Praxis.

Prüfungsdurchführung: Nach der Praxisbesichtigung nimmt der Prüfer die eigentliche Prüfungstätigkeit auf, verlangt die Vorlage von Konten, Belegen, Nachweisen, Zusammenstellungen und Verträgen und bittet um ergänzende Auskünfte.

Vorbesprechung(en): Der Prüfer teilt dem Praxisinhaber bzw. seinem steuerlichen Berater mit, welche Sachverhalte er steuerlich anders behandeln möchte und was ihm noch unklar ist. Es kommt zur Erörterung dieser Punkte. Viele Fragen, insbesondere strittige Sachverhalte, können ggf. schon in diesem Stadium geklärt werden.

Schlussbesprechung: Hier werden die größeren, offen gebliebenen Streitfragen diskutiert. Dabei geht es nicht nur um strittige Sachverhalte, sondern vor allem auch um die rechtliche Beurteilung der Prüfungsfeststellungen und um die steuerlichen Auswirkungen. An der Schlussbesprechung nehmen meistens neben dem Prüfer auch dessen Vorgesetzter (ein Sachgebietsleiter) sowie eventuell weitere Beamte der Finanzverwaltung teil.

Prüfungsbericht: In diesem Bericht hält der Prüfer nach der Schlussbesprechung die Ergebnisse der Betriebsprüfung mit ihren Auswirkungen auf die Besteuerungsgrundlagen fest. Der Bericht wird dem Steuerpflichtigen bzw. seinem steuerlichen Berater zugesandt.

Geänderte Steuerbescheide: Auf der Grundlage des Prüfungsberichts (mit eventuellen Änderungen aufgrund von Einwendungen) ergehen dann die geänderten Bescheide für die von der Prüfung betroffenen Steuerarten. Konnte mit dem Prüfer über bestimmte Punkte keine Einigung erzielt werden, muss jetzt gegen die geänderten Steuerbescheide binnen eines Monats Einspruch erfolgen.

Anpassung der Buchhaltung: Die Feststellungen der Betriebsprüfung sind in der Buchhaltung zu berücksichtigen. Das bedeutet vor allem die Anpassung der Saldenvorträge für das laufende Geschäftsjahr an die geänderten Schlussbilanzwerte des Prüfungszeitraums.

Vorbereitung auf die Betriebsprüfung und Verhalten während der Prüfung

Hat sich eine Betriebsprüfung angekündigt, sollte sich der Betroffene darauf konkret vorbereiten. Dies dient einerseits dem reibungslosen Ablauf der Prüfung ohne

Zeitverzögerung und andererseits der internen Kontrolle der Prüfungsfelder. Um die zu erwartenden Risiken der bevorstehenden Prüfung besser einschätzen zu können, empfiehlt sich eine Vorprüfung der Unterlagen, gegebenenfalls zusammen mit dem steuerlichen Berater.

Checkliste für die Vorprüfung:

- *Sichtung von Steuerunterlagen*
Ratsam ist die Überprüfung der ergangenen Steuerbescheide dahingehend, ob diese vorläufig (§ 164 AO), unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 165 AO) oder endgültig ergangen sind. Denn liegen endgültige Steuerbescheide vor, sind die Prüfungsfelder für die Außenprüfung von vornherein stark eingeschränkt.
- *Sichtung von Vertragsunterlagen*
Erforderlich ist eine Überprüfung von Verträgen zwischen Nahestehenden verbunden mit der Kontrolle, ob diese Verträge tatsächlich auch so durchgeführt wurden. Ferner spielen hier Formerfordernisse und Angemessenheitsgesichtspunkte eine Rolle.
- *Durchsicht der Jahresabschlüsse bzw. der Einnahmen-Überschuss-Rechnungen*
- *Überprüfung der Belegsammlung*
Zu jeder Buchung muss ein entsprechender Beleg (z.B. Rechnung) vorhanden sein.
- *Argumentative Vorbereitung von Schwachpunkten*
Soweit aufgrund der Vorprüfung Schwachpunkte ersichtlich sind, sollte die rechtliche Auseinandersetzung mit der dem Prüfer argumentativ vorbereitet werden.
- *Auswahl von Auskunftspersonen*
Soweit Sie dem Prüfer nicht selbst Auskünfte erteilen wollen, sollten Sie eine sachverständige Vertrauensperson Ihrer Arztpraxis als Ansprechperson für den Prüfer benennen. Die anderen Mitarbeiter sollten Sie anweisen, dem Prüfer keine Auskünfte zu erteilen.
- *Überprüfung in strafrechtlicher Hinsicht*
Soweit Anhaltspunkte für eine Steuerhinterziehung gegeben sind, sollte die Möglichkeit der strafbefreienden Selbstanzeige überprüft werden, die grundsätzlich nicht mehr möglich ist, wenn der Betriebsprüfer zur Prüfung erschienen ist.

Ist der Betriebsprüfer erschienen, steht einem reibungslosen Ablauf der Prüfung nichts mehr entgegen, wenn folgende Verhaltensregeln beachtet werden.

Checkliste für das Verhalten während der Prüfung:

- *Sorgen Sie für ein unverkrampftes Prüfungsklima*
Vermeiden Sie Emotionen und kooperieren Sie in Sachfragen. Der Prüfer erledigt nur seinen Job und hat i.d.R. kein Interesse Sie persönlich anzugehen. Gleichwohl sollten Sie von Ihren eigenen Rechten selbstbewusst Gebrauch machen. Vertrauen Sie auf Ihre Menschenkenntnis und Ihr Gefühl im Umgang mit Menschen.
- *Weisen Sie dem Prüfer seinen Arbeitsplatz zu*
Der Arbeitsplatz des Prüfers sollte ein mit einer Tür verschließbarer und möglichst schalldichter Raum sein, der dem Prüfer auch möglichst wenig Gelegenheit zu unkontrollierbaren Kontakten mit den Praxismitarbeitern gibt.
- *Versuchen Sie nicht den Prüfer durch besondere Aufmerksamkeiten günstig zu stimmen*
Getränke (z.B. Kaffee, Tee, Wasser, Fruchtsaft) können Sie dem Prüfer bedenkenlos anbieten.
- *Führen Sie (zusammen mit Ihrem steuerlichen Berater) mit dem Prüfer ein Einführungsgespräch und zeigen Sie ihm die Praxis wenn er Sie darum bittet*
In diesem Gespräch sollten Sie
 - den zeitlichen Ablauf der Prüfung klären

- sich nach möglichen Prüfungsschwerpunkten erkundigen
- die momentane (ggfls. schwierige) Situation der Praxis darstellen
- *Vereinbaren Sie mit dem Prüfer „organisatorische“ Regeln, durch die der Informationsfluss an ihn kontrolliert werden kann*
 - Benennung einer Auskunftsperson in der Praxis, an die sich der Prüfer mit allen Informationswünschen zu halten hat
 - Übergabe genau bezeichneter Einzelunterlagen und –belege an den Prüfer ist besser als die Gesamtübergabe aller Unterlagen
 - Bereitstellung der vom Prüfer angeforderten Unterlagen durch die Auskunftsperson ist besser als eine direkte Entnahme der Unterlagen durch den Prüfer aus dem Archiv
 - Bieten Sie an, dass die Auskunftsperson Ihrer Praxis für den Prüfer erforderliche Fotokopien von Unterlagen erstellt (die Auskunftsperson soll dann zusätzlich eine Fotokopie für Sie erstellen; damit lässt sich zugleich erkennen, worauf der Prüfer sein Augenmerk richtet)
- *Vereinbaren Sie mit dem Prüfer, dass er Sie möglichst frühzeitig über seine Beanstandungen unterrichtet*
- *Vermeiden Sie Spontanreaktionen auf Beanstandungen des Prüfers und verweisen Sie den Prüfer auf eine spätere Stellungnahme zu den geäußerten Beanstandungen, welche Sie dann zusammen mit Ihrem steuerlichen Berater vorbereiten können*
- *Fertigen Sie sich Besprechungsnotizen an*
- *Fragen Sie bei Abbruch oder Unterbrechung der Prüfung immer nach dem Grund (möglicherweise setzt sich der Prüfer mit der Buß- und Strafsachenstelle des Finanzamts in Verbindung)*

Christian Sander

Rechtsanwalt

Aus: "Ärztepost" Ausgabe 2/2004