

Im Fadenkreuz der Steuerprüfer

Die Finanzämter führen nach wie vor schwerpunktmäßig Außenprüfungen in gastronomischen Betrieben durch.

A. Gesetzliche Grundlagen

1. Geregelt ist die Außenprüfung in den §§ 193ff, der Abgabenordnung. Danach können bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten oder freiberuflich tätig sind, Außenprüfungen durchgeführt werden. Ziel ist nach § 194 Abgabenordnung die Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen. Die Außenprüfung kann eine oder mehrere Steuerarten umfassen oder sich auch nur auf bestimmte Sachverhalte beschränken.
2. Zuständig sind die örtlichen Finanzämter. Der Prüfungsumfang ergibt sich aus der Prüfungsanordnung, bei der es sich um einen Verwaltungsakt handelt, gegen den als Rechtsmittel der Einspruch zulässig ist.
3. Im Rahmen der Betriebsprüfung ist der Steuerpflichtige nach § 200 Abgabenverordnung zur Mitwirkung verpflichtet. Er hat Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben und die Finanzbehörde bei der Prüfung zu unterstützen.
4. Generell erfolgt die Betriebsprüfung in den Geschäftsräumen oder, sofern dies nicht möglich ist, in der Wohnung des Steuerpflichtigen, in Ausnahmefällen auch im Finanzamt selbst.
5. Nach Abschluss der Prüfung ist eine Schlussbesprechung durchzuführen, in der der Betriebsprüfer seine Feststellungen zu erläutern hat. Außerdem hat der Betriebsprüfer einem schriftlichen Betriebsprüfungsbericht anzufertigen. Der Steuerpflichtige hat das Recht, sich diesen Betriebsprüfungsbericht vorab zur Stellungnahme zusenden zu lassen (§ 2002 AO).

B. Prüfungsschwerpunkt in der Gastronomie

In der Praxis ist festzustellen, dass in gastronomischen Betrieben der Schwerpunkt der Prüfungshandlungen auf der ordnungsgemäßen Führung der Barkasse liegt, da diese angesichts des Umfangs der Bargeldgeschäfte für die Steuerfestsetzung von zentraler Bedeutung ist.

Die Erfahrung zeigt, dass viele Betriebe mit der korrekten Führung der Barkasse erhebliche Probleme haben.

Abgesehen von vorsätzlichen Manipulationen, die in der Hoffnung vorgenommen werden, durch Verschweigen von Einnahmen die Steuerlast mindern zu können, ist immer wieder festzustellen, dass den Betriebsinhabern die erforderlichen Kenntnisse für die korrekte Führung der Barkasse fehlen. Die Kassenführung wird daher regelmäßig von den Betriebsprüfern beanstandet.

Dies hat gravierende Folgen!

Nach § 158 der Abgabenverordnung sind Buchführung und Aufzeichnungen nur der Besteuerung zugrunde zu legen, wenn nicht Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden.

Gelingt es dem Betriebsprüfer nachzuweisen, dass die Führung der Barkasse, und sei es auch nur mit formellen Mängeln behaftet ist, die ihre sachliche Richtigkeit beeinträchtigen, so ist er befugt, die Besteuerungsgrundlagen gem. § 162 der Abgabenverordnung zu schätzen.

C. Das neue Prüfungsprogramm der Finanzverwaltung Win IDEA

1. Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und damit auch der Kassenführung setzt die Finanzverwaltung seit einiger Zeit verstärkt Computerprogramme ein. Hierbei handelt es sich insbesondere um die Prüfsoftware IDEA. IDEA ist keine deutsche Erfindung, sondern in über 40 Ländern im Einsatz.

IDEA ist die Abkürzung für: Interaktive Data Extraction and Analysis. Bund und Länder haben einige tausend Lizenzen erworben. Inzwischen sind fast alle Prüfer in dem Umgang mit dem Programm geschult worden.

2. IDEA ermöglicht die Extraction und Analyse von großen Datenbeständen.
Mit IDEA sind möglich:
 - a. die Feststellung von Kassenfehlbeträgen
 - b. die Überprüfung der Vollständigkeit von Datenbeständen
 - c. die Überprüfung der Plausibilität von Datenbeständen
 - d. interner und externer Datenvergleich
3. Mit IDEA wird nicht nur der tägliche Kassenendbestand rechnerisch ermittelt, sondern auch alle buchungstechnischen Zwischenstände. Damit ist es möglich, innerhalb eines Tages aufgetretene Kassenfehlbestände aufzudecken, die sich am Tagesende bereits wieder ausgeglichen haben.
4. Mit der Funktion „Extraction“ können mit verhältnismäßig geringen Aufwand die betragsmäßig bedeutsamen Geschäftsvorfälle herausgefiltert werden. So z.B. Wareneinkäufe, die über einen bestimmten Betrag hinausgehen, besonders umsatzstarke Tage, aber auch ohne Privatentnahmen oder Speisenabrechnungen.
5. Mit IDEA kann der Chi-Quadrat-Test durchgeführt werden. Der Chi-Quadrat-Test ist ein statistisches Verfahren um Manipulationen bei der Kassenführung aufzudecken. Dabei werden die im Kassenbuch aufgezeichneten täglichen Kasseneinnahmen daraufhin untersucht, ob bestimmte Ziffern häufiger vorkommen als andere, ohne dass es hierfür einen plausiblen Grund gibt. Hintergrund dieser Prüfmethode ist der Umstand, dass jeder Mensch besondere Lieblingsziffern hat, die er, wenn er die Kasseneinnahmen manipuliert, unbewusst bevorzugt.
6. Die Vollständigkeit von Daten kann ermittelt werden. Fehlende Schecknummern, fehlende Rechnungsnummern, fehlende Wareneingangsnummern, Tage ohne Kasseneinnahmen können ohne größeren Aufwand aufgefunden werden. Genau so ist es möglich, Doppelbelegungen festzustellen.
7. Mit der Funktion „Dateien verbinden“ können z.B. Wareneinkauf und Warenverkauf miteinander abgeglichen werden. Es ist auch möglich, Tageseinnahmen mit Wetterdaten abzugleichen, um zu überprüfen, ob z.B. bei gutem Sommerwetter die Einnahmen aus dem Biergarten entsprechend steigen.
8. Mit IDEA kann auch ein vereinfachter Zeitreihenvergleich durchgeführt werden. Beim Zeitreihenvergleich wird der in einer bestimmten Periode getätigte Wareneinkauf unter Berücksichtigung des vorhandenen Warenbestandes den in der gleichen Periode erzielten Einnahmen gegenübergestellt. Ergeben sich hierbei zwischen einzelnen Zeiträumen erhebliche Abweichungen, kann dies bedeuten, dass Einnahmen nicht vollständig angegeben worden sind.
Der mit IDEA durchgeführte Zeitreihenvergleich enthält noch mehr Schwachstellen als der normale Zeitreihenvergleich.
Die korrekte zeitliche Zuordnung des Wareneinsatzes zu den erzielten Erlösen ist zwangsläufig schwierig. Die hierbei in der Praxis auftretenden Fehler führen häufig zu einer völligen Verfälschung der Ergebnisse.
In der Buchführung ist der Wareneinkauf nicht nach dem Lieferdatum erfasst. Dieses wird aber zwingend für einen korrekten Zeitreihenvergleich benötigt. Auch die Einnahmen werden nach dem Tag der Zahlung und nicht nach dem Datum der Leistungserbringung aufgezeichnet. Für einen korrekten Zeitreihenvergleich ist aber die Erfassung nach dem Tag der Leistungserbringung erforderlich.
9. Außerdem verwendet die Finanzverwaltung noch eigene Berechnungstools oder Prüfroutinen. Diese können im Gegensatz zu IDEA nicht frei erworben werden. Sie werden ständig erweitert.
10. Soweit der Steuerberater Datev verwendet, steht ihm ein entsprechendes Prüfprogramm „ACL“ zur Verfügung.

D. Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen

Um IDEA sinnvoll einsetzen zu können, ist es erforderlich, dass der Betriebsprüfer auf die Datenbestände des zu prüfenden Betriebes zugreifen kann. Deshalb wurde mit Wirkung vom 01.01.2001 die Abgabenverordnung in den §§ 146 und 147 geändert.

- 1.) Ab dem 01.01.2002 muss die in elektronischer Form erstellte Buchführung so elektronisch archiviert werden, dass sie für den gesamten Aufbewahrungszeitraum von 10 Jahren zur Verfügung steht. Dies ist bei der festzustellenden Weiterentwicklung der Technik nicht unproblematisch. Schon bei der Anschaffung des Buchführungsprogramms und der Computerhardware muss darauf geachtet werden, dass auch noch nach 10 Jahren die Daten ausgelesen werden können. Es spricht alles dafür, nur Markenprodukte einzusetzen, von denen Beständigkeit und der Einbau von Konvertierungsmöglichkeiten, das heißt die Anpassung an neue Technik erwartet werden kann.

- 2.) Das Recht auf Datenzugriff beschränkt sich ausschließlich auf Daten, die für die Besteuerung von Bedeutung sind.
Dies sind:
- a) Bücher und Aufzeichnungen
 - b) Inventare
 - c) Inventuren
 - d) Jahresabschlüsse
 - e) Lageberichte
 - f) die Eröffnungsbilanz
 - g) Alle zum Verständnis der Buchführung erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen.
 - h) Die empfangenen Handels- und Geschäftsbriefe.
 - i) Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe.
 - j) Buchungsunterlagen
 - k) Sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind. Speisekarten zählen hierzu.
- 3.) Unterlagen aus dem Zeitraum vor dem 01.01.2002 müssen nicht nochmals in das Datenverarbeitungssystem eingespeist werden, wenn dies mit unverhältnismäßigem Aufwand verbunden ist.
- 4.) Das Recht auf Ausübung des Datenzugriffs steht der Finanzverwaltung auf drei verschiedene Arten zur Verfügung:
- a) direkter Zugriff auf das Datenverarbeitungssystem des Steuerpflichtigen, allerdings nur als Lesezugriff (Lesezugriff ist: Lesen, Filtern, Sortieren)
 - b) Auswertung der Daten durch den Steuerpflichtigen nach ihren Vorgaben.
 - c) Überlassung eines Datenträgers zur Auswertung.

Da auch die Finanzverwaltung ein erhebliches Haftungsrisiko bei dem direkten Zugriff auf Computersysteme des Steuerpflichtigen eingeht, wird erfahrungsgemäß, jedenfalls wenn ein gängiges Buchführungsprogramm verwandt wird, die letzte Variante bevorzugt.

E. Typische Formelle Fehler der Kassenführung

- 1.) Die Kassensturzfähigkeit ist nicht gewährleistet.
Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verlangen eine jederzeitige Kassensturzfähigkeit. Hierauf verweisen der Bundesfinanzhof und ihm folgend die Finanzgerichte regelmäßig in ihren Entscheidungen hin. Ist die Kassensturzfähigkeit nicht gewährleistet, ist die Kasse nicht ordnungsgemäß und zu verwerfen. Kassensturzfähigkeit bedeutet, dass jederzeit der tatsächliche Kassenbestand mit dem sich aus dem Kassenbuch ergebenden Sollbestand abgeglichen werden kann.
- 2.) Die Kasse wird nicht bei Geschäftsschluss ausgezählt.
Die Kasse muss täglich bei Geschäftsschluss ausgezählt werden. Ein nur rechnerisch ermittelter Kassenbestand ist nicht ordnungsgemäß. Kann der Betriebsprüfer nachweisen, dass nicht jeweils bei Geschäftsschluss die Kasse ausgezählt worden ist, berechtigt ihn dies zur Verwerfung der Buchführung.
- 3.) Privatkasse und Geschäftskasse werden nicht strikt getrennt.
- 4.) Die Z-Abschläge der Registrierkasse werden nicht vollständig aufbewahrt oder entsprechen nicht den Vorgaben der Finanzverwaltung.
- 5.) Die Betriebsanleitung und die Programmierprotokolle der Registrierkasse werden nicht aufbewahrt.
- 6.) Die gebraucht gekaufte Kasse wurde nicht auf Null gestellt.
- 7.) Der Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht wird nicht beachtet.
Für Familienfeiern, Betriebs- oder Vereinsveranstaltungen, Seminare, Tagungen sind Rechnungen mit Anschrift des Leistungsempfängers zu fertigen.

F. Gängige Schätzungsmethoden

Im Fall der nicht ordnungsgemäßen Kassenführung ist das Finanzamt berechtigt und verpflichtet, die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen. Hierfür stehen dem Betriebsprüfer verschiedene Schätzungsmethoden zur Verfügung:

- 1.) Äußerer Betriebsvergleich anhand der Richtsatzsammlung.
Die Finanzverwaltung ermittelt regelmäßig Daten von Vergleichsbetrieben und entwickelt darauf eine Richtsatzsammlung, die auf der Internetseite des Bundesfinanzministeriums veröffentlicht ist.
- 2.) 30/70-Methode
Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung entspricht das Verhältnis zwischen Getränken und Speisen in einer Speisengaststätte üblicherweise dem Verhältnis 30/70. der Betriebsprüfer kalkuliert nur den Getränkeumsatz und rechnet anhand des vorgenannten Verhältnisses den Speisenumsatz hoch.
- 3.) Zeitreihenvergleich
Beim Zeitreihenvergleich wird, wie bereits vorstehend ausgeführt, der in einer bestimmten Periode getätigte Wareneinkauf unter Berücksichtigung des vorhandenen Warenbestandes den in der gleichen Periode erzielten Einnahmen gegenübergestellt. Ergeben sich hierbei Schwankungen im Rohgewinnaufschlagsatz, so wird der höchste über einen Zeitraum von in der Regel 10 Wochen erzielte Rohgewinnaufschlag auf das ganze Jahr umgerechnet.
- 4.) Vermögenszuwachsrechnung
Das zu Beginn des Prüfungszeitraums vorhandene Vermögen wird mit dem am Ende des Prüfungszeitraums vorhandenen verglichen und überprüft ob der Zuwachs aus den versteuerten Einnahmen erzielt werden konnte.

Im Ergebnis führen Schätzungen erfahrungsgemäß zu immensen Mehrergebnissen, die in vielen Fällen für den geprüften Betrieb existenzbedrohend sind.

Von den Finanzgerichten ist nur dann Hilfe zu erwarten, wenn die Schätzungsergebnisse eindeutig widerlegt werden können. Ansonsten räumen die Gerichte der Finanzverwaltung einen erheblichen Beurteilungsspielraum ein. Dies wird damit begründet, dass der Steuerpflichtige, der seine Bücher nicht ordnungsgemäß führt, nicht auch noch Vorteile hieraus ziehen können soll.

Können Sie gegen je € 5,00 in Briefmarken abrufen:

- 1.) Praxis-Checkliste:
Betriebsprüfung/Kassenführung
- 2.) Richtwertsammlung 2007

.....
Robert Kleinau
Unternehmensberater und ö.b.u.v. Sachverständiger
Hotellerie/Gastronomie/Touristik
Unternehmensbewertung / Inventarbewertung /
Wirtschaftlichkeitsberechnungen



Unternehmensberatung
Robert Kleinau



Sachverständigenbüro
Robert Kleinau
ö.b.u.v. Sachverständiger für die
Hotellerie / Gastronomie /Touristik

Hauptsitz:
In der Heide 30
44267 Dortmund
Tel.: 02304 / 957 461
Fax: 02304 / 957 462

Niederlassung:
Hohenzollernring 84
50672 Köln
Tel.: 0221 / 160 25-338
Fax: 0221 / 160 25-29

UBK-Consult@t-online.de
www.UBK-Consult.de