

PKF Themen | Umsatzsteuer 1/2026

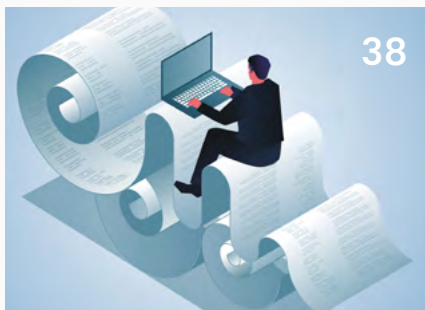
Umsatzsteuer in der Betriebsprüfung



Inhalt



4



38

Editorial

**Umsatzsteuer in der Betriebsprüfung –
Transparenz schaffen, Risiken minimieren,
Prozesse stärken**

3

Top-Thema

**Wenn die Umsatzsteuerprüfung eskaliert:
Handlungsmöglichkeiten und Prävention**

4

Vorbereitung auf Prüfungen

**Umsatzsteuerprüfungen: Was kann man
proaktiv machen?**

8

**Datenbasierte Erkennung umsatzsteuerlicher
Risiken – Prävention mit IDEA-Analysen**

12

Durchführung der Umsatzsteuerprüfung

**Die Umsatzsteuer im Visier der Finanzverwal-
tung – Anlässe und Möglichkeiten der
Prüfung**

15

**Die Anordnung einer Umsatzsteuerprüfung:
Was tun, wenn eine Prüfungsanordnung im
Briefkasten liegt?**

20

**Mitwirkungspflichten bei der Umsatzsteuer-
prüfung – Bereitstellung elektronischer Daten:
wie und in welchem Umfang?**

24

Typische Prüfungsfelder der Umsatzsteuer

**Unternehmereigenschaft und unternehmerische
Sphäre im Fokus der Umsatzsteuerprüfung**

28

**Der Umgang mit grenzüberschreitenden Leis-
tungen in der Umsatzsteuerprüfung**

31

**Zeitpunkt der Leistungserbringung und Aus-
übung des Vorsteuerabzugs**

34

**Rechnungen in der Umsatzsteuerprüfung –
Wichtige Vorkehrungen zur Vermeidung von
nachteiligen Prüfergebnissen**

38

Nachbereitung und Ausblick

**Nach der Prüfung ist vor der Prüfung – Berich-
tigungspflichten aufgrund von Prüfungsfest-
stellungen**

42

**Zusammenfassung: Umsatzsteuer sicher
steuern – Umsatzsteuerprüfungen souverän
begegnen**

45

Anhang

PKF-Autoren

48

Impressum

49

Editorial

Umsatzsteuer in der Betriebsprüfung – Transparenz schaffen, Risiken minimieren, Prozesse stärken

Die Umsatzsteuer gehört seit jeher zu den prüfungsintensivsten Bereichen des Steuerrechts. Allerdings hat sich die Art und Weise, wie Umsatzsteuerprüfungen durchgeführt werden, in den vergangenen Jahren grundlegend verändert. Prüfungen sind heute digitaler, datengetriebener und deutlich stärker auf Prozesse, Systeme und organisatorische Abläufe ausgerichtet als früher. Im Fokus der Finanzverwaltung stehen längst nicht mehr nur die einzelne Rechnung oder ein isolierter Buchungsfehler. Vielmehr geht es zunehmend um die Frage, ob Unternehmen ihre umsatzsteuerlichen Prozesse tatsächlich beherrschen.

Insbesondere die fortschreitende Digitalisierung der Steuerprüfung verändert die Prüfungspraxis nachhaltig. Die Finanzverwaltung greift heute umfassend auf elektronische Daten zu, nutzt standardisierte Auswertungsprogramme wie IDEA und gleicht Datenbestände systematisch miteinander ab. Auffälligkeiten, Inkonsistenzen oder fehlerhafte Steuerlogiken lassen sich dadurch schneller und umfassender identifizieren als jemals zuvor. Fehler wirken sich deshalb häufig nicht mehr nur auf einzelne Vorgänge aus, sondern betreffen ganze Prozessketten und große Datenbestände. Dieses Themenheft greift die beschriebenen Entwicklungen und typischen Risikofelder der Umsatzsteuer-Betriebsprüfung auf und beleuchtet sie aus praktischer Perspektive:

Im **Top-Thema** werfen wir einen Blick auf mögliche **Konflikt- und Eskalationsszenarien** im Rahmen von Umsatzsteuerprüfungen und informieren über Handlungs- und insbesondere auch Deeskalationsmöglichkeiten.

Dann widmen wir uns in der Rubrik **Vorbereitung auf Prüfungen** proaktiven Maßnahmen und arbeiten Vorteile präventiv einzusetzender Datenanalysen heraus: Überlassen Sie IDEA nicht den Prüfern, sondern nehmen Sie deren Ergebnisse zwecks Gegenargumentation vorweg! Denn **interne Kontrollsysteme, VAT Health Checks, Prozessdokumentationen und datenbasierte Risikoanalysen** helfen Unternehmen nicht nur dabei, Fehler frühzeitig zu erkennen. Sie stärken zugleich die eigene Position gegenüber der Finanzverwaltung und können dazu beitragen, Eskalationen, Hinzuschätzungen oder steuerstrafrechtliche Risiken zu vermeiden.

In der Rubrik **Durchführung der Prüfung** widmen wir uns den **unterschiedlichen Prüfungsformen** – von der Umsatzsteuer-Nachschau bis zur regulären Betriebsprüfung – sowie typischen Auslösern für Prüfungen und den rechtlichen Folgen einer Prüfungsanordnung. Ein weiterer Schwerpunkt liegt auf den **Mitwirkungspflichten**: Die digitale Datenbereitstellung, GoBD-konforme Dokumentationen sowie der Umgang mit den Datenzugriffsrechten der Finanzverwaltung gewinnen zunehmend an Bedeutung.

Besondere Aufmerksamkeit verdienen zudem die **typischen Prüfungsfelder der Umsatzsteuer**. Grenzüberschreitende Leistungen, Reihen- und Dreiecksgeschäfte, der Vorsteuerabzug, E-Rechnungen, Steuerbefreiungen oder die korrekte Behandlung komplexer Leistungsbeziehungen innerhalb von Unternehmensgruppen gehören mittlerweile zu den klassischen Schwerpunkten moderner Umsatzsteuerprüfungen. Gerade hier zeigt sich, wie eng materiell-rechtliche Fragestellungen, Datenqualität und Dokumentationspflichten miteinander verknüpft sind.

Mit **Nachbereitung und Ausblick** haben wir die letzte Rubrik benannt. Trotz aller Vorkehrungen werden sich **Berichtigungspflichten** nicht immer vermeiden lassen. In der Zusammenfassung lesen Sie, wie sich die umsatzsteuerlichen Anforderungen sicher erfüllen lassen und Umsatzsteuerprüfungen souverän begegnet werden kann.

Unser Ziel mit diesem Themenheft ist es, nicht nur einzelne Rechtsfragen darzustellen, sondern vor allem ein **besseres Verständnis für die aktuelle Prüfungspraxis der Finanzverwaltung** zu vermitteln. Wir stehen Ihnen bei Fragen rund um die Umsatzsteuerprüfung sowie bei der Weiterentwicklung Ihrer umsatzsteuerlichen Prozesse jederzeit gerne beratend zur Seite.

Ihr PKF Team

Top-Thema

Wenn die Umsatzsteuerprüfung eskaliert: Handlungsmöglichkeiten und Prävention

Die Umsatzsteuer ist ein komplexes Regelwerk, das Unternehmen regelmäßig vor Herausforderungen stellt. Entsprechend intensiv können Umsatzsteuer-Sonderprüfungen oder Außenprüfungen verlaufen. Gerade bei komplexen Themen mit schwierigen umsatzsteuerlichen Fragestellungen können sich die Fronten zwischen Steuerpflichtigem und Prüfer während der Prüfung schnell verhärten. Hier ist es wichtig, dass der Steuerpflichtige einen kühlen Kopf bewahrt, um die Situation nicht eskalieren zu lassen. Es gilt der Grundsatz „Hart in der Position, aber fair im Umgang“. Wird dieser von beiden Parteien beherzigt, kann dies einer Eskalation während der Prüfung vorbeugen.

1. Einführung: Trend zur Eskalation

Leider klappt eine solche Deeskalationsstrategie aber nicht immer. So kommt es vor, dass die gegenseitigen Positionen so konträr sind, dass sich die Stimmung aufheizt, der Ton in der Prüfung schärfer wird und die Parteien in eine Eskalationsspirale geraten, aus der sie nicht mehr herausfinden. Schnell kann dann



Top-Thema

Wenn die Umsatzsteuerprüfung eskaliert: Handlungsmöglichkeiten und Prävention

auch der Vorwurf einer Steuerordnungswidrigkeit oder gar einer Steuerstraftat seitens der Prüfung im Raum stehen. Leider zeichnet sich derzeit ein Trend ab, dass die Finanzverwaltung relativ zügig ein entsprechendes Fehlverhalten des Steuerpflichtigen unterstellt. Dies mag

- zum einen daran liegen, dass aufgrund der Steuer-skandale der jüngeren Vergangenheit (so Fälle von weltweit organisiertem Umsatzsteuerbetrug, Cum-Ex, Panama-Papers etc.) das grundsätzliche Verhältnis zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen beeinträchtigt ist,
- zum anderen aber auch daran, dass die Prüfer aufgrund interner Dienstanweisungen gehalten sind, bei einem (wie auch immer gearteten) Verdacht einer Steuerunregelmäßigkeit entsprechende Vorgänge an die für Steuerstrafsachen zuständigen Abteilungen in der Finanzverwaltung zu melden; nicht zuletzt, um sich selbst nicht angreifbar zu machen.

Die Gefahr einer eskalierenden Umsatzsteuerprüfung ist damit in der Praxis durchaus real.

Aber was kann der Steuerpflichtige tun, wenn die Umsatzsteuerprüfung kippt bzw. zu kippen droht? Welche Handlungsmöglichkeiten bestehen, um Schaden zu

begrenzen? Und wie sollte man reagieren, wenn plötzlich nicht nur der Umsatzsteuerprüfer, sondern auch die Steuerfahndung beteiligt ist?

2. Erkennung von Eskalationsanzeichen

Eine Umsatzsteuerprüfung entwickelt sich selten aus dem Nichts heraus zu einem steuerstrafrechtlichen Problem. Es gibt Anzeichen, die auf eine sich zuspitzende Situation hindeuten:

- Es erfolgen ungewöhnlich viele Rückfragen zu Einzelbelegen oder Vorgängen aus der Vergangenheit.
- Die Prüfung zieht sich auffällig lange hin.
- Der Prüfer stellt steuerstrafrechtlich relevante Begriffe wie „vorsätzlich“, „schematisch“ oder „unglaubwürdig“ in den Raum.
- Der Prüfer ändert sein Verhalten, insbesondere die Art zu kommunizieren, wirkt distanzierter und förmlicher.
- Der Prüfer kündigt an, bestimmte Sachverhalte „weiterleiten“ zu wollen bzw. droht damit, bestimmte Sachverhalte strafrechtlich prüfen zu lassen.
- Es werden Zwangsmittel – wie ein Zwangs- oder Verzögerungsgeld – angedroht und festgesetzt.

Spätestens wenn eine Prüfungsfeststellung mit dem Hinweis verbunden wird, dass ein Anfangsverdacht wegen einer Steuerstraftat besteht, ist höchste Aufmerksamkeit geboten. In diesem Moment wird aus der Umsatzsteuerprüfung eine potenzielle strafrechtliche Auseinandersetzung, die mit erheblichen Risiken für die Geschäftsleitung und auch die Mitarbeitenden einhergeht.

3. Verhalten bei einem Anfangsverdacht: Schweigen ist Gold

Wird ein Anfangsverdacht auf Steuerhinterziehung geäußert oder gar ein Steuerstrafverfahren eingeleitet, kann die Umsatzsteuerprüfung grundsätzlich weitergeführt werden. Besteht ein solcher Verdacht, ist die Prüfung durch den Prüfer allerdings zunächst so lange zu unterbrechen, bis dem Steuerpflichtigen die Einleitung des Steuerstrafverfahrens bekanntgegeben wurde. In der Praxis wird dieses Gebot allerdings nicht selten missachtet.

Mit der Äußerung eines Anfangsverdachts bzw. spätestens mit der Einleitungsmitteilung endet die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen in der Umsatzsteuerprüfung und das Schweigerecht beginnt – zumindest soweit die Prüfung den ggf. steuerstrafrechtlich relevanten Sachverhalt betrifft. Es ist ein häufiger Fehler, in einer solchen Situation ohne

Top-Thema

Wenn die Umsatzsteuerprüfung eskaliert: Handlungsmöglichkeiten und Prävention

fachkundige Begleitung „weiter kooperieren zu wollen“ – aus Angst, sonst wie ein Schuldiger zu wirken. Tatsächlich kann jede unbedachte Äußerung im strafrechtlichen Verfahren gegen den Steuerpflichtigen oder die verantwortlichen Personen verwendet werden.



Empfehlung

Spätestens ab dem Moment, in dem ein steuerstrafrechtlicher Anfangsverdacht durch die Prüfung geäußert wurde, sollte jede Kommunikation mit dem Prüfer über einen steuerlichen Berater oder Verteidiger erfolgen. Der Steuerpflichtige bzw. dessen Geschäftsleitung oder betroffene Mitarbeitende sollten keine eigenen Erklärungen mehr abgeben.

4. Professionelle Begleitung einschalten

Besser ist es, bereits bei ersten Anzeichen einer Eskalation professionelle Unterstützung ggf. auch im Hintergrund einzubinden. Das bedeutet konkret:

- Der Steuerberater sollte, wenn nicht bereits in die Prüfung tiefergehend eingebunden, in enger Abstimmung mit dem Steuerpflichtigen die Prüfung begleiten und etwaige Sachverhalte plausibel aufarbeiten.

- Bei Anzeichen für strafrechtliche Vorwürfe sollte ein Steuerstrafrechtler hinzugezogen werden. Dieser kann als Verteidiger auftreten und zugleich die Kommunikation mit der Finanzverwaltung übernehmen.
- Auch ein externer Wirtschaftsprüfer oder Gutachter kann hilfreich sein, um komplexe Sachverhalte unabhängig zu beurteilen, z. B. zur Frage, ob tatsächlich eine systematische Falschbehandlung oder nur ein einfacher Fehler des Steuerpflichtigen vorliegt.



Hinweis

Ziel einer solchen „Mediation“ ist es, durch Transparenz und fachlich fundierte Argumentation die Eskalation zu begrenzen und ggf. einen strafrechtlichen Vorwurf seitens der Umsatzsteuerprüfer noch im Rahmen der Prüfung zu entkräften, sodass es nicht zu der Einleitung eines Ermittlungsverfahrens kommt.

5. Möglichkeiten der Deeskalation

Ist das Verhältnis zum Prüfer angespannt, können auch folgende Maßnahmen helfen:

- Vorschlag eines Vier-Augen-Gesprächs zwischen Prüfer und Berater ohne Beteiligung des Steuerpflichtigen
- Formulierung eines gemeinsamen Prüfungsberichts mit Darstellung beider Sichtweisen (z. B. durch abweichende Stellungnahmen)
- Einholung eines umsatzsteuerlichen Gutachtens zur strittigen Rechtsfrage
- Kontaktaufnahme zur Prüfungsleitung bzw. zum zuständigen Sachgebietsleiter oder der Rechtsbeihilfsstelle für eine neutrale Bewertung des streitbefangenen Sachverhalts.



Zwischenfazit

Diese Schritte können helfen, die Kommunikation in der Umsatzsteuerprüfung wieder zu versachlichen und eine Eskalationsspirale zu durchbrechen.

6. Abwehrmaßnahmen bei eingeleitetem Verfahren

Kommt es trotz aller Bemühungen zur Einleitung eines Steuerstraß- oder Bußgeldverfahrens, sind folgende Schritte wichtig:

- Akteneinsicht über den rechtlichen Berater/Verteidiger beantragen, um zu verstehen, worauf sich der strafrechtliche Verdacht stützt.
- Geschäftsleitung und Mitarbeitende sollten sich nicht ohne anwaltliche Begleitung auf Gespräche einlassen (auch unterhalb der Schwelle einer förmlichen Vernehmung) und über ihre Rechte informiert sein.
- Einreichung von Stellungnahmen des Steuerpflichtigen zu den streitbefangenen Punkten.
- In manchen Fällen kann eine Berichtigung nach § 153 AO im Laufe der Umsatzsteuerprüfung hilfreich sein.

7. Prävention: Dokumentation, internes Kontrollsystem und weitere Maßnahmen im Vorfeld der Prüfung

Viele Probleme im Rahmen einer Umsatzsteuerprüfung entstehen durch fehlende oder lückenhafte Dokumentation von Geschäftsabläufen, insbesondere in Bereichen, in denen z. B. der Nachweis der Steuerfreiheit bei Ausfuhrlieferungen oder innergemeinschaftlichen Lieferungen von entscheidender Bedeutung ist. Steuerpflichtige sollten daher ein belastbares Tax Compliance Management System (Tax CMS) etablieren und innerbetriebliche Abläufe dokumentieren, insbesondere bei Barumsätzen oder „schwierigen“ Geschäftsfeldern. Ferner sollten sie darauf achten, dass Feststellungen aus früheren Umsatzsteuerprüfungen auch in den Folgejahren berücksichtigt werden sowie Zuständigkeiten und Prüfprozesse innerhalb der eigenen Organisation klar regeln. Zudem empfiehlt es sich, im Vorfeld der Prüfung eine Probeprüfung durchzuführen, um mögliches Konfliktpotenzial vorab zu erkennen.

Ein funktionierendes Tax CMS hilft nicht nur dabei, umsatzsteuerrelevante Fehler zu vermeiden, sondern wird im Ernstfall auch strafmildernd berücksichtigt (siehe zum Tax CMS auch den folgenden Beitrag „Umsatzsteuerprüfungen: Was kann man proaktiv machen?“ [ab S. 8 in diesem Themenheft](#)). Zeichnen sich

bereits im Vorfeld einer Umsatzsteuerprüfung steuerliche Unregelmäßigkeiten ab, sollte mit Hilfe eines spezialisierten Beraters geprüft werden, inwieweit eine Korrekturerklärung bzw. eine strafbefreiende Selbstanzeige vor Prüfungsbeginn möglich und sinnvoll ist.

8. Fazit: Besonnenheit, Vorbereitung und professionelle Hilfe

Eine eskalierende Umsatzsteuerprüfung ist grundsätzlich noch kein Grund zur Panik, aber Anlass zur Besonnenheit. Wer die Warnsignale erkennt, sich frühzeitig professionell beraten lässt und über eine gute Dokumentation und ein funktionierendes internes Kontrollsystem verfügt, ist sowohl für eine Deeskalation als auch für die Verteidigung gut gerüstet.

In kritischen Momenten ist die gute Zusammenarbeit zwischen steuerlichen Beratern und Steuerstrafrechtlern entscheidend, um steuerliche und strafrechtliche Konsequenzen im Blick zu behalten und eine entsprechende Verteidigungsstrategie zu entwickeln. Ziel – sowohl des Steuerpflichtigen als auch des Umsatzsteuerprüfers – sollte es jedoch immer sein, die Umsatzsteuerprüfung sachlich und ohne Eskalation zu bewältigen.

Umsatzsteuerprüfungen: Was kann man proaktiv machen?

Umsatzsteuerliche Betriebsprüfungen haben sich spürbar verändert. Es geht nicht mehr nur darum, ob eine einzelne Rechnung formal richtig ist oder ein bestimmter Vertrag umsatzsteuerlich zutreffend eingeordnet wurde. Prüfer schauen heute deutlich stärker darauf, ob ein Unternehmen vergleichbare Sachverhalte einheitlich behandelt, ob die steuerliche Logik im ERP-System nachvollziehbar ist und ob die Verantwortlichen erklären können, warum ein Vorgang so und nicht anders abgebildet wurde.



1. Entstehung umsatzsteuerlicher Fehler

Für mittelständische Produktions- und Handelsunternehmen ist das besonders relevant. Umsatzsteuerliche Fehler entstehen selten ausschließlich in der Steuerabteilung. Häufig beginnen sie viel früher:

- im Vertrieb bei der Vereinbarung von Lieferbedingungen,
- im Einkauf bei der Beurteilung ausländischer Lieferanten,
- in der Logistik bei Warenbewegungen,
- in der Stammdatenpflege bei Länderkennzeichen oder USt-IdNrn.,
- in der IT bei Steuerfindungslogiken oder bereits in der Vertragsgestaltung.

Ein klassisches Beispiel

Ein Unternehmen beliefert denselben ausländischen Kunden über verschiedene Vertriebswege. In einem Fall wird steuerfrei als innergemeinschaftliche Lieferung abgerechnet, in einem anderen Fall mit deutscher Umsatzsteuer, weil im Kundenstamm ein anderes Kennzeichen hinterlegt ist oder der Lieferweg nicht sauber dokumentiert wurde. Für sich betrachtet mag jeder Vorgang erklärbar erscheinen. In der Prüfung stellt sich aber schnell die Frage, warum vermeintlich gleichartige Fälle unterschiedlich behandelt wurden.

Hinzu kommt, dass die Finanzverwaltung digitale Daten heute konsequenter nutzt. Datenzugriffe, strukturierte Auswertungen und Plausibilitätsprüfungen machen Muster sichtbar, die früher möglicherweise nicht aufgefallen wären. Eine falsch hinterlegte Steuerlogik betrifft dann nicht nur eine Rechnung, sondern häufig hunderte oder tausende Buchungen. Genau darin liegt das eigentliche Risiko.

Wer erst nach Zugang der Prüfungsanordnung beginnt, Lieferketten, Zuständigkeiten und Systemlogiken zu rekonstruieren, kommt schnell in eine defensive Rolle. Dann bestimmt häufig nicht mehr das Unternehmen die Erklärung des Sachverhalts, sondern die Finanzverwaltung die Richtung der Diskussion.

 **Empfehlung**
Proaktive Vorbereitung bedeutet deshalb nicht, vorsorglich Aktenordner zu produzieren. Es geht darum, die wesentlichen Risikofelder zu kennen und im Prüfungsfall belastbar erklären zu können.

2. Prävention beginnt in der Organisation

Der erste Ansatzpunkt ist die Organisation. In vielen Unternehmen ist es nicht eindeutig geregelt, wer neue Steuerschlüssel freigibt, wer Änderungen an Debitoren- oder Kreditorenstammdaten prüft, wer Sonderfälle bewertet oder wer Anpassungen im ERP-System steuerlich abnimmt. Im Tagesgeschäft funktioniert vieles vermeintlich trotzdem. In einer Betriebsprüfung fallen solche Lücken aber auf, weil Prüfer gezielt nach Zuständigkeiten, Kontrollen und Nachweisen fragen.

Gerade bei der Umsatzsteuer sind unklare Verantwortlichkeiten kritisch. Wenn Reverse-Charge-Fälle, Auslandslieferungen, Gutschriften oder Reihengeschäfte je nach Abteilung unterschiedlich behandelt werden, entsteht nicht nur ein materielles Steuerrisiko. Es entsteht auch der Eindruck, dass der Prozess nicht sicher beherrscht wird.

 **Hinweis**
Für die Finanzverwaltung ist das ein wichtiger Punkt: Nicht der einzelne Fehler steht immer im Vordergrund, sondern die Frage, ob Fehler systematisch entstehen konnten.

Unternehmen sollten deshalb ihre wesentlichen Umsatzsteuerprozesse konkret beschreiben. Dazu gehören insbesondere Eingangs- und Ausgangsrechnungen, innergemeinschaftliche Lieferungen, Ausfuhrlieferungen, Reihengeschäfte, grenzüberschreitende Dienstleistungen, Verbringungsfälle, Anzahlungen und Gutschriften. Entscheidend ist nicht die Länge der Prozessbeschreibung, sondern ihre praktische Aussagekraft:

- Wer ist beteiligt?
- Welche Informationen werden benötigt?
- Wo findet eine Kontrolle statt?
- Ab wann muss die Steuerabteilung eingebunden werden?

In der Praxis scheitert es häufig nicht am steuerlichen Wissen, sondern am Informationsfluss: Der Vertrieb vereinbart häufig Incoterms, ohne deren steuerliche

Bedeutung zu bedenken; die Logistik organisiert eine abweichende Lieferadresse; die IT übernimmt Steuerkennzeichen aus Altdaten.

Die Buchhaltung verarbeitet den Beleg, wie er im System ankommt. Die steuerlich Verantwortlichen erfahren davon erst, wenn der Vorgang bereits abgeschlossen ist.

Auch ein Tax Compliance Management System (Tax CMS) hilft nur dann, wenn es im Alltag tatsächlich greift. Ein Handbuch allein überzeugt in der Prüfung nicht. Entscheidend ist, ob Kontrollen durchgeführt, Abweichungen dokumentiert und erkannte Fehler auch abgestellt wurden. Prüfer merken schnell, ob ein System nur beschrieben wurde oder ob es tatsächlich gelebt wird.

Tax CMS als Entlastungsargument

Ein Tax CMS bezogen auf die Umsatzsteuer ist mehr als eine Sammlung interner Vorgaben. Es ist ein organisiertes System aus Prozessen, Kontrollen und Verantwortlichkeiten, das sicherstellen soll, dass umsatzsteuerliche Pflichten im Tagesgeschäft korrekt erfüllt werden. Eine Tax-CMS-Prüfung kann dabei helfen, Risiken systematisch zu identifizieren, Kontrollen zu schärfen und Prozesse rechtssicher auszugestalten. Im Rahmen einer Betriebsprüfung kann ein funktionierendes Kontrollsystem entlastend wirken, weil es die Nachvollziehbarkeit gegenüber der Finanzverwaltung stärkt und als Indiz für ordnungsgemäßes Verhalten gewertet werden kann.

3. Was Unternehmen konkret beachten sollten

Ein zentraler Punkt ist die regelmäßige Überprüfung von Stammdaten und Systemeinstellungen. Dazu zählen Steuerkennzeichen, Debitoren- und Kreditorenstammdaten, Umsatzsteuer-Identifikationsnummern, Länderkennzeichen, Kontenzuordnungen, Steuerfindungsregeln und Rechnungslayouts. Gerade hier entstehen Fehler mit Breitenwirkung.

Besonders risikobehaftet sind Auslandsstammdaten, manuelle Änderungen von Steuerschlüsseln, automatisierte Steuerfindungen und Sonderprozesse außerhalb des Standards. Wenn etwa ein Steuerschlüssel für innergemeinschaftliche Lieferungen falsch mit einem Erlöskonto verknüpft ist oder eine USt-IdNr. nicht regelmäßig geprüft wird, lässt sich der Fehler später kaum als bloßer Einzelfall darstellen.

Für Unternehmen ist es daher relevant festzulegen, wer Stammdaten anlegen darf, wer Änderungen freigibt und welche Felder regelmäßig kontrolliert werden. Sinnvoll ist vor allem ein Blick auf die Fälle, in denen vom Standardprozess abgewichen wird. Dort entstehen in der Praxis die meisten Diskussionen.

Ebenso wichtig ist eine nachvollziehbare Dokumentation wesentlicher umsatzsteuerlicher Entscheidungen. Betriebsprüfungen betreffen regelmäßig Jahre, die operativ längst abgeschlossen sind. Ansprechpartner haben gewechselt, Systeme wurden angepasst, Verträge geändert. Wenn dann niemand mehr erklären kann, warum ein bestimmtes Liefermodell steuerfrei behandelt wurde oder weshalb ein ausländischer Dienstleister unter Reverse Charge erfasst wurde, verliert das Unternehmen unnötig an Überzeugungskraft.

Gute Dokumentation muss nicht akademisch sein. Sie muss verständlich und prüfbar sein. Bei wiederkehrenden oder wesentlichen Sachverhalten sollte er-

kennbar sein, welcher Vorgang vorlag, wie er umsatzsteuerlich eingeordnet wurde, auf welche Unterlagen man sich gestützt hat und wer die Entscheidung freigegeben hat. Gerade bei Reihengeschäften, grenzüberschreitenden Dienstleistungen oder komplexeren Gutschriftenmodellen ist das wichtig.

Ein weiterer Punkt ist die Vorbereitung auf Datenanforderungen. Unternehmen sollten wissen, welche steuerlich relevanten Daten in welchen Systemen vorhanden sind und wer sie im Prüfungsfall bereitstellen kann. Dazu gehören nicht nur Buchhaltungsdaten, sondern je nach Sachverhalt auch Auftragsdaten, Liefernachweise, Versandinformationen, Rechnungsdaten, Stammdatenhistorien und Systemprotokolle.

Merksatz

Wer seine eigenen Daten nicht erklären kann, riskiert, dass andere daraus die falschen Schlüsse ziehen.

Vollständige Fehlerfreiheit ist in komplexen Umsatzsteuerprozessen kaum realistisch. Entscheidend ist deshalb der Umgang mit Fehlern. Werden Abweichungen erkannt? Werden sie bewertet? Gibt es klare Zuständigkeiten für Korrekturen? Wird geprüft, ob

derselbe Fehler auch in anderen Zeiträumen oder Gesellschaften aufgetreten ist? Gerade dieser Punkt wird häufig unterschätzt. Ein korrigierter Einzelfall ist unproblematischer als ein Fehler, der erkennbar wiederkehrt und trotzdem nicht systematisch aufgearbeitet wurde.

Nicht zu unterschätzen ist außerdem die Sensibilisierung der Fachbereiche. Viele Mitarbeitende erkennen die umsatzsteuerliche Relevanz ihres Handelns nicht sofort. Lieferadressen, Incoterms, Rechnungstexte, Leistungsbeschreibungen, Vertragsänderungen oder der Umgang mit Gutschriften können erhebliche steuerliche Folgen haben.



Empfehlung

Kurze, zielgerichtete Schulungen für Vertrieb, Einkauf, Logistik und Buchhaltung sind oft wirksamer als umfangreiche Richtlinien, die im Tagesgeschäft niemand liest.

4. Zusammenfassung

Der Unterschied zwischen guter und schlechter Vorbereitung zeigt sich meist erst im Prüfungsfall. Ein vorbereitetes Unternehmen kann Ansprechpartner benennen, Daten geordnet bereitstellen, Prozessabläufe erklären und kritische Sachverhalte fachlich

einordnen. Es reagiert nicht nur auf Fragen der Prüfer, sondern kann die Darstellung des Sachverhalts aktiv mitprägen.

Allerdings lassen sich umsatzsteuerliche Betriebsprüfungen nicht allein mit guten Argumenten führen. Entscheidend ist, ob die Prozesse, Daten und Entscheidungen hinter den einzelnen Buchungen nachvollziehbar sind. Wer seine steuerrelevanten Abläufe kennt, systemische Risiken früh identifiziert und wesentliche Sachverhalte rechtzeitig dokumentiert, reduziert nicht nur das Risiko von Nachforderungen. Er stärkt auch seine Position in der Prüfung.

Für mittelständische Unternehmen ist proaktive Vorbereitung deshalb kein zusätzlicher Formalismus. Sie ist ein praktischer Schutz vor unnötigen Diskussionen, pauschalen Beanstandungen und teuren Korrekturen.



Fazit

Umsatzsteuerprävention gehört nicht erst auf die Agenda, wenn die Prüfungsanordnung eingeht. Es ist vielmehr wichtig, dass sie dort stattfindet, wo die umsatzsteuerlich relevanten Entscheidungen tatsächlich entstehen: im laufenden Geschäft.

Datenbasierte Erkennung umsatzsteuerlicher Risiken – Prävention mit IDEA-Analysen



Die Anforderungen an die steuerliche Datenvorhaltung und die digitale Außenprüfung nehmen weiter zu. Maßgebend sind insbesondere die „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“ (kurz GoBD). Diese verlangen neben der ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung auch die maschinelle Auswertbarkeit sämtlicher Unterlagen und konkretisieren die Datenzugriffserfordernisse seitens der Finanzverwaltung. In diesem Umfeld gewinnen strukturierte Umsatzsteuer-Checks (sog. VAT Health Checks) an Bedeutung, da sie Risiken nicht erst in der Betriebsprüfung sichtbar machen, sondern bereits im Vorfeld abfangen.

1. IDEA-gestützte Analysen im Vorfeld finanzamtlicher Prüfungen

Im Kern umfasst ein VAT Health Check die systematische Analyse umsatzsteuerlicher Prozesse und Transaktionen mit dem Ziel, Schwachstellen aufzudecken, Fehlerquellen zu reduzieren und die Einhaltung steuerlicher Vorschriften sicherzustellen. Moderne datenanalytische Verfahren ermöglichen dabei standardisierte und effiziente Auswertungen großer Datenbestände, mit denen Anomalien, Inkonsistenzen und potenzielle Risikobereiche gezielt identifiziert werden können.

Zentrale Grundlage dieser Analysen ist der Einsatz spezialisierter Softwarelösungen wie IDEA („Interactive Data Extraction Analysis“). Diese Software ist seit vielen Jahren fester Bestandteil der steuerlichen Prüfungspraxis und wird von der deutschen Finanzverwaltung flächendeckend eingesetzt. Rund 35.000 Prüfer arbeiten mit IDEA, der entsprechende Lizenzvertrag wurde zuletzt bis mindestens 2028 verlängert. Darüber hinaus setzt die Finanzverwaltung seit geraumer Zeit zur Datenanalyse auch weitere Softwarelösungen (z. B. Power BI oder Audipy) ein.

Die steuerliche Prüfungspraxis der Finanzverwaltung mit IDEA basiert dabei zunehmend auf standardisierten datenanalytischen Verfahren nebst den typischen Fehlerbildern.

Hierzu zählen insbesondere:

- Vollständigkeitsanalysen (z. B. fehlende Buchungsperioden als Fehlerquelle),
- Lückenanalysen (z. B. Belegnummernlücken, z. B. bei Rechnungen),
- Plausibilitätsprüfungen von Steuerkennzeichen (z. B. Vorsteuer bei Erlöskonten),
- Plausibilitätsprüfungen von Transaktionsdaten (z. B. fehlende Buchungsperioden),
- Identifikation auffälliger Buchungsmuster (z. B. Buchung außerhalb der Regelgeschäftszeiten) und
- Identifikation von Abweichungen (z. B. starke Umsatzschwankungen ohne Erklärung).

Diese Prüfungsansätze werden seitens der Finanzverwaltung systematisch auf vollständige Datenbestände angewendet.

Unternehmen sollten dies antizipieren: Im Zuge der prüfungsunabhängigen IDEA-Anwendung im Unternehmen sollten bei der praktischen Durchführung eines VAT Health Checks typische umsatzsteuerliche Risikofelder im Fokus stehen. Dazu zählen u. a. die korrekte Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens, die konsistente Verwendung von Steuerschlüsseln sowie die Abbildung innergemeinschaftlicher Vorgänge (Lieferungen, Erwerbe, Dreiecksgeschäfte und Dienstleistungen). Fehlerhafte Zuordnungen oder unvollständige Stammdaten (z. B. Umsatzsteuer-Identifikationsnummern) führen in diesen Bereichen regelmäßig zu steuerlichen Risiken und potenziellen Steuernachforderungen.

2. Vorteile des präventiven IDEA-Einsatzes im Unternehmen

IDEA ermöglicht die Analyse vollständiger Datenbestände anstelle klassischer Stichproben und unterstützt durch standardisierte Prüfverfahren – etwa Lückenanalysen, Altersstrukturanalysen oder Ausreißeranalysen – die systematische Identifikation solcher Auffälligkeiten. So können beispielsweise Unstimmigkeiten zwischen Länderkennzeichen und Steuerlogik, Abweichungen in der Vorsteuerbehandlung oder inkonsistente Stammdaten systematisch sichtbar gemacht werden.

Durch den Import und die strukturierte Auswertung großer Datenmengen aus unterschiedlichen GoBD-relevanten Systemen (z. B. Rechnungswesen, Warenwirtschaft bis zur Faktura) lassen sich relevante Risikokonstellationen effizient herausfiltern und weiter analysieren.

Die Beratungspraxis kann hier Unternehmen sehr effektiv dabei unterstützen, diese datenanalytischen Verfahren gezielt im Vorfeld einer Außenprüfung anzuwenden, um die Prüfungsperspektive der Finanzverwaltung vorwegzunehmen. Potenzielle Auffälligkeiten werden so bereits vorab identifiziert und fachlich eingeordnet. Grundlage hierfür sind insbesondere strukturierte Buchhaltungsdaten aus ERP-Systemen, einschließlich Debitoren- und Kreditorenstammdaten, Steuerkennzeichen sowie Transaktionsdaten. Auf dieser Basis können notwendige Korrekturen frühzeitig vorgenommen und das Risiko von Steuernachforderungen im Rahmen einer steuerlichen Prüfung gezielt reduziert werden.

Der aus dem IDEA-Einsatz resultierende Mehrwert für Unternehmen geht jedoch über das frühzeitige Erkennen und die Minimierung von umsatzsteuerlichen Risiken hinaus. Der Tooleinsatz schafft vielmehr die Basis für die Optimierung der steuerrelevanten Prozesse insgesamt, was mit Blick auf künftige Außenprüfungen Überraschungen vermeiden hilft. Zugleich erhöhen sich die Transparenz der umsatzsteuerlichen Sachverhalte sowie die Sicherheit im Umgang mit komplexen steuerlichen Anforderungen.

**Empfehlung**

Ein VAT Health Check mit IDEA ist zwar kein Ersatz für die steuerliche Einzelfallprüfung, stellt jedoch ein wirksames Instrument zur Risikoidentifikation und Prozessoptimierung dar. Unternehmen, die ihre steuerlichen Daten systematisch analysieren und sich dabei an den Prüfmethoden der Finanzverwaltung ausrichten, stärken nicht nur ihre Compliance, sondern sind zugleich deutlich besser auf datengetriebene steuerliche Außenprüfungen vorbereitet. Die regelmäßige Durchführung eines VAT Health Check sollte daher als (Pflicht-)Bestandteil eines steuerlichen Compliance Management Systems (Tax CMS) eingerichtet werden.

101101001010100
101001010101010
010101001010101
101101001010100
101001010101010
010101001010101
101001010101010
010101001010101
101101001010100
101001010101010
010101001010101
101101001010100
101001010101010
010101001010101
101101001010100

Die Umsatzsteuer im Visier der Finanzverwaltung – Anlässe und Möglichkeiten der Prüfung

Keine Steuerart ist im unternehmerischen Alltag so präsent wie die Umsatzsteuer. Sie wird monatlich oder vierteljährlich gemeldet und abgeführt. Zugleich ist sie aufgrund ihrer Komplexität und der direkten Auswirkungen auf die Liquidität ein häufiger Anlass für Prüfungen durch die Finanzverwaltung. Der postalische Eingang einer Prüfungsanordnung oder gar ein unangemeldet vor der Tür stehender Prüfer sorgen oft für erhebliche Unruhe. Mit einer anforderungsgerechten Buchführung und dem Wissen um die Abläufe können Unternehmen einer Prüfung aber gelassen entgegensehen.



1. Prüfungsmöglichkeiten der Finanzverwaltung im Überblick

Hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Prüfungsmöglichkeiten der Finanzverwaltung sind grundsätzlich drei Varianten zu nennen, die sich in Anlass, Umfang und Intensität unterscheiden (vgl. im Detail Abschn. 2):

- Schreibtischprüfung der Voranmeldungen und der Jahreserklärung im Finanzamt

- Umsatzsteuer-Nachschau (unangekündigte Prüfung vor Ort)

- Umsatzsteuer-Sonderprüfung

Daneben ist auf die Außenprüfung (Betriebsprüfung) als Gesamtpaket zu verweisen, die sich neben der Umsatzsteuer auch auf andere Steuerarten erstreckt und nachfolgend in Abschn. 3 behandelt wird.

2. Varianten der Umsatzsteuerprüfungen

2.1 Schreibtischprüfung im Finanzamt: Abgleich von Voranmeldungen und Jahreserklärung

Mit Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung wird die Steuer als Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) behandelt. Ein gesonderter Umsatzsteuerbescheid ergeht in der Praxis meist nur, wenn das Finanzamt von der Anmeldung abweicht. Ergibt sich aus der Jahreserklärung eine Nachzahlung gegenüber den bereits gezahlten Vorauszahlungen, ist diese innerhalb eines Monats nach Abgabe der Erklärung zu entrichten.

Das Finanzamt vergleicht die in den monatlichen/ vierteljährlichen Voranmeldungen angegebenen Besteuerungsgrundlagen mit den Angaben in der Jahreserklärung. Erhebliche Abweichungen können als **Hinweis auf eine leichtfertige Steuerverkürzung oder vorsätzliche Steuerhinterziehung** gewertet werden, sofern sie nicht plausibel erklärt werden können (z. B. Vorsteuerberichtigung, Anpassung eines Aufteilungschlüssels).

Beispiel

Ein Handwerksbetrieb hat über das Jahr hinweg regelmäßig ähnliche Umsätze und Vorsteuerbeträge erklärt. In der Jahreserklärung ergibt sich plötzlich eine deutlich geringere Zahllast, weil umfangreiche Vorsteuerbeträge für Investitionen geltend gemacht werden, die in den Voranmeldungen nicht oder nur teilweise enthalten waren. Das Finanzamt prüft, ob diese Differenz z. B. tatsächlich auf einen nachträglich geltend gemachten Vorsteuerabzug zurückgeht oder ob hier möglicherweise Vorsteuer unrechtmäßig geltend gemacht wurde. Werden die Abweichungen durch den Steuerpflichtigen nicht schlüssig erklärt, kann dies Anlass für eine weitergehende Prüfung (z. B. Umsatzsteuer-Sonderprüfung oder Nachschau) sein.



Hinweise für die Praxis

- Jahresklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen müssen letztlich inhaltlich übereinstimmen. Auf Nachfrage des Finanzamts müssen etwaige Abweichungen nachvollziehbar erklärt werden können.
- Fehler in den Voranmeldungen müssen konsequent korrigiert werden.

2.2 Umsatzsteuer-Nachschau: Der schnelle Blick ins Unternehmen

Die Umsatzsteuer-Nachschau ist das schnellste und direkteste Instrument der Finanzverwaltung, um zeitnah und ohne Vorankündigung bestimmte umsatzsteuerlich relevante Sachverhalte an Ort und Stelle aufklären zu können. Sie ist keine umfassende Prüfung, sondern ein gezielter „Kontrollblick“. Die Finanzbehörde kann den Unternehmer ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung aufsuchen, um sich durch Inaugenscheinnahme der betrieblichen Räume und Einsicht in Geschäftsunterlagen ein Bild von den tatsächlichen Verhältnissen zu machen. Fokus sind gegenwärtige Ereignisse und aktuelle Steuerumstände (Gegenwartsermittlung); eine flächendeckende Prüfung vergangener Jahre ist nicht Zweck der Nachschau.

Typische Auslöser für eine Umsatzsteuer-Nachschau können sein:

- Neugründung eines Unternehmens
- Hohe oder wiederkehrende Vorsteuererstattungsansprüche, insbesondere bei größeren Investitionen
- Hinweise aus anderen Finanzämtern (z. B. Kontrollmitteilungen zu Vorsteuerbeträgen anderer Unternehmer)

- Vorliegen nur einer Gewerbeanmeldung oder anderer Hinweis auf unternehmerische Tätigkeit, ohne dass bisher Voranmeldungen oder Erklärungen abgegeben wurden
- Klärungsbedarf, ob unter der angegebenen Adresse tatsächlich ein Gewerbe betrieben wird, wie die Kasse geführt wird oder welches Kassensystem verwendet wird.

Der typische **Ablauf einer Umsatzsteuer-Nachschau** ist wie folgt: Der Prüfer erscheint während der üblichen Geschäftszeiten in den Betriebsräumen, weist sich aus und erläutert den Anlass seines Besuchs. Er wird i. d. R. Einsicht in bestimmte Unterlagen wie das Kassensbuch, Ausgangsrechnungen oder Wareneingangsbelege fordern. Die Prüfung beschränkt sich auf eine oberflächliche Sichtung und Plausibilitätskontrolle.

Mögliche Folgen und Prüfungsfokus: Werden bei der Nachschau Unstimmigkeiten festgestellt (z. B. eine nicht ordnungsgemäß geführte Kasse oder fehlerhafte Rechnungen), kann dies direkt zu Korrekturen führen. Gravierendere Zweifel können zudem der Anlass für den sofortigen Übergang zu einer umfassenderen Umsatzsteuer-Sonderprüfung sein. Der Fokus liegt klar auf formellen Aspekten: Stimmen die Belege? Werden alle Einnahmen erfasst?

2.3 Umsatzsteuer-Sonderprüfung: Die Lupe für spezielle Sachverhalte

Die Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist eine besondere Außenprüfung, die sich ausschließlich auf die Umsatzsteuer bezieht. Rechtsgrundlage sind die allgemeinen Vorschriften zur Außenprüfung (§§ 193–207 AO); spezielle Sonderregelungen im Umsatzsteuerrecht gibt es nicht.

Im Gegensatz zur Nachschau wird eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung schriftlich oder elektronisch angekündigt. Sie konzentriert sich auf bestimmte steuerliche Sachverhalte und ist meist auf einen kürzeren Prüfungszeitraum begrenzt. Sie ist das Mittel der Wahl, wenn das Finanzamt einen konkreten, aber komplexen Sachverhalt genauer untersuchen möchte.

Ziel der Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist insbesondere die Vermeidung einer unberechtigten Inanspruchnahme von Steuerbefreiungen, Steuervergünstigungen, eines Vorsteuerabzugs oder einer Vorsteuervergütung. Da der Vorsteuerabzug bereits im Voranmeldungsverfahren geltend gemacht wird, kann mit einer Überprüfung häufig nicht bis zur Jahresveranlagung oder regulären Betriebsprüfung gewartet werden.

Im Gegensatz zur regulären Betriebsprüfung wird keine Vollprüfung sämtlicher Steuerarten und Jahre durchgeführt, sondern regelmäßig nur eine Überprüfung von umsatzsteuerspezifischen Einzelsachverhalten (z. B. bestimmte Monate/Quartale oder einzelne Themengebiete). Es können mehrere Sonderprüfungen im Jahr erfolgen, insbesondere bei Unternehmen mit hohen Vorsteuerüberschüssen.

Typischerweise läuft die Umsatzsteuer-Sonderprüfung folgendermaßen ab: Das Unternehmen erhält vom Finanzamt eine schriftliche Prüfungsanordnung, die den Prüfungszeitraum und die Prüfungsschwerpunkte benennt. So hat das Unternehmen Zeit, die relevanten Unterlagen vorzubereiten. Die Prüfung findet dann entweder im Unternehmen oder bei dessen Steuerberater statt und endet mit einer Schlussbesprechung und einem Prüfungsbericht.

Mögliche Folgen und Prüfungsfokus – Typische Prüfungsfelder sind:

- Innergemeinschaftliche Lieferungen und Erwerbe (z. B. hinsichtlich der Einhaltung der strengen Nachweispflichten bei steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen)
- Komplexe Geschäftsvorfälle: Reihen- und Dreiecksgeschäfte im internationalen Handel

- Steuersatzfragen (Regel- vs. ermäßigter Steuersatz)
- Steuerbefreiungen (z. B. Ausfuhrlieferungen, Finanz- und Gesundheitsleistungen)
- Vorsteuerabzug und Vorsteueraufteilung, insbesondere bei gemischt genutzten Gebäuden
- Vorsteuervergütungen und hohe Vorsteuerüberhänge

3. Die allgemeine Betriebsprüfung: Das Gesamtpaket

Neben der speziellen Umsatzsteuer-Sonderprüfung bleibt die klassische Außenprüfung (Betriebsprüfung) das wichtigste Instrument der Finanzverwaltung zur umfassenden Kontrolle der steuerlichen Verhältnisse. Sie erstreckt sich i. d. R. über einen Zeitraum von drei Jahren und umfasst neben der Umsatzsteuer auch andere Steuerarten. Die Umsatzsteuer ist hierbei jedoch stets ein fester und wichtiger Bestandteil.

Die Auswahl eines Unternehmens für eine reguläre Betriebsprüfung erfolgt insbesondere nach den folgenden Kriterien:

- Der individuelle Prüfungsturnus ist im Vergleich zum durchschnittlichen Turnus deutlich überschritten.
- Der Betrieb wurde noch nie geprüft.
- Auswahl im Zufallsverfahren.
- Auffällige oder unschlüssige Sachverhalte in Steuererklärungen, die weiterer Aufklärung bedürfen.
- Bestimmte Sachverhalte sind in der Steuererklärung unzureichend erläutert.

- Betriebliche Kennzahlen weichen im internen Betriebsvergleich ab, ohne dass dies erläutert ist.
- Kennzahlen weichen im externen Betriebsvergleich vom Branchenschnitt ab und die Gründe werden nicht dargelegt.
- Kennzahlen haben sich im Zeitablauf (interner Vergleich) erheblich verschlechtert, ohne dass dazu eine Erklärung abgegeben wurde.
- Vorliegen von Kontrollmaterial (z. B. Kontrollmitteilungen anderer Behörden/Finanzämter).
- Vorliegen von (ggf. anonym eingereichten) Anzeigen.

Die Häufigkeit von Betriebsprüfungen hängt auch von der Größenklasse des Betriebs (nach BpO/BMF-Abgrenzungsmerkmalen) ab:

- **Kleinst- und Kleinbetriebe**
Kein festes Intervall, eher unregelmäßige bzw. anlassbezogene Prüfungen (z. B. Kontrollmitteilungen, auffällige Werte).
- **Mittelbetriebe**
Im Durchschnitt etwa alle 12 Jahre.
- **Großbetriebe (einschließlich Konzernbetriebe)**
Es erfolgt eine Anschlussprüfung, d. h. praktisch durchgehende bzw. fortlaufend aneinander anschließende Prüfungszeiträume.

Die Einstufung in **Klein-/Mittel-/Großbetrieb** erfolgt anhand von Umsatz- oder Gewinngrenzen; je größer der Betrieb, desto kürzer ist der faktische Prüfungs-
turnus.

Die Auswahl, ob eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung oder eine reguläre Betriebsprüfung durchgeführt wird, hängt u. a. von der Unternehmensgröße, der bisherigen „Prüfungshistorie“ und der Art der Auffälligkeiten ab. In der Praxis müssen insbesondere Betriebe mit hohen Vorsteuerüberschüssen und bestimmte Branchen häufiger mit Umsatzsteuer-Sonderprüfungen als mit regulären Vollprüfungen rechnen.

Der Ablauf einer Betriebsprüfung gleicht dem der Sonderprüfung (schriftliche Anordnung, Vorbereitung, Durchführung, Schlussbesprechung), ist aber deutlich langwieriger und tiefergehend. Hier wird die gesamte Buchführung des Unternehmens auf Herz und Nieren geprüft.

Mögliche Folgen und Prüfungsfokus: Im Bereich der Umsatzsteuer werden hier oft Gesamtbetrachtungen angestellt. Beispielsweise werden die erklärten Umsätze mit den Materialeinkäufen oder anderen Kennzahlen verglichen (Verprobung). Der Prüfer hat zudem das Recht auf digitalen Datenzugriff auf das Buchführungssystem.

Praxisbeispiel

Ein mittelständischer Produktionsbetrieb wird im Rahmen einer turnusmäßigen Betriebsprüfung für drei Jahre geprüft. Der Prüfer widmet sich neben der Körperschaft- und Gewerbesteuer vor allem der Umsatzsteuer: Prüfung der Verbuchung von Ausgangsumsätzen, der Abrechnung von innergemeinschaftlichen Lieferungen, der Kassenführung im Werksverkauf sowie der Zuordnung von Eingangsleistungen zum Unternehmensbereich.



Fazit

Die Finanzverwaltung verfügt über ein breites Instrumentarium, um die umsatzsteuerlichen Verhältnisse von Unternehmen zu überprüfen: Von der Schreibtischprüfung über die unangekündigte Umsatzsteuer-Nachschau bis hin zur Umsatzsteuer-sonderprüfung oder als Teilbereich einer allgemeinen Betriebsprüfung. Unternehmen sollten daher nicht erst im Prüfungsfall reagieren, sondern ihre umsatzsteuerlichen Prozesse, Aufzeichnungen und Nachweise laufend auf Vollständigkeit und Plausibilität überprüfen. Eine ordnungsgemäße Buchführung und nachvollziehbare Dokumentation sowie die zeitnahe Klärung von Auffälligkeiten sind die beste Grundlage, um unangenehme Überraschungen zu vermeiden und stattdessen Prüfungen souverän begegnen und steuerliche Risiken minimieren zu können.

Die Anordnung einer Umsatzsteuerprüfung: Was tun, wenn eine Prüfungsanordnung im Brief- kasten liegt?

Für viele Unternehmen kommt sie häufig überraschend: die Anordnung einer steuerlichen Außenprüfung. Dies gilt umso mehr, wenn sich die Prüfung auf die Umsatzsteuer bezieht. Bereits der Eingang der Prüfungsanordnung löst Unsicherheit beim Steuerpflichtigen aus, verbunden mit der Sorge vor Nachzahlungen, Zinsen oder sogar weiteren steuer(strafrecht)lichen Konsequenzen. Dabei gilt aber: Eine Umsatzsteuerprüfung ist zunächst ein normales Instrument der Finanzverwaltung ohne Vorwurfcharakter. Dieser Beitrag erläutert, was der Eingang einer Prüfungsanordnung bedeutet, welche Rechtsmittel gegen eine solche bestehen und wie Steuerpflichtige nach Erhalt einer Prüfungsanordnung sinnvoll vorgehen sollten.



1. Folgen einer Prüfungsanordnung

Mit der Prüfungsanordnung entstehen für das Unternehmen mehrere rechtliche und praktische Konsequenzen:

1.1 Duldungs- und Mitwirkungspflichten

Das Unternehmen ist verpflichtet, die Durchführung der Prüfung zu dulden und dem Prüfer

Zugang zu den relevanten Unterlagen zu gewähren. Dazu gehören insbesondere

- Buchhaltungsunterlagen, einschl. relevanter Jahresabschlüsse und Belege
- Rechnungen und Verträge,
- elektronische Daten (z. B. über GDPdU/DSFinV-K) sowie

- eine Verfahrensdokumentation.

Die Finanzverwaltung kann bereits in der Prüfungsanordnung die Vorlage von entsprechenden Unterlagen verlangen. Eine fehlende oder verzögerte Mitwirkung kann zu einer Schätzung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage oder Zwangsmaßnahmen (wie z. B. Festsetzung eines Verzögerungsgeldes) führen.

1.2 Hemmung der Festsetzungsverjährung

Die Frist für die Festsetzung von Steuern läuft nicht ab, wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist mit einer steuerlichen Außenprüfung begonnen wurde. Dazu gehört nicht nur die allgemeine Betriebsprüfung, sondern auch die Umsatzsteuer-Sonderprüfung, nicht hingegen die Umsatzsteuer-Nachschau. Genau betrachtet bedeutet Hemmung der Festsetzungsfrist, dass die mit dem Ablauf eines bestimmten Kalenderjahres normalerweise eintretende Verjährung hinausgeschoben wird, sodass (Umsatz-)Steuerbescheide aus älteren Jahren grundsätzlich weiterhin geändert werden können.

Die Verjährungshemmung tritt allerdings nur in dem Umfang ein, in dem die betreffenden Steuern Gegenstand der Prüfung sind. Was Gegenstand der Prüfung ist, ergibt sich aus der Prüfungsanordnung. Sind die verjährungsbedrohten Steuerfestsetzungen in der Prüfungsanordnung nicht genannt, so tritt die Verjährung – ungeachtet der laufenden Steuerprüfung – ein. Gleiches gilt, wenn die Prüfungsanordnung unwirksam oder gar nichtig ist.

1.3 Sperrgrund für Selbstanzeigen

Mit wirksamer Bekanntgabe der Prüfungsanordnung ist es dem Steuerpflichtigen nicht mehr möglich, eine wirksame strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO abzugeben. Wie bei der Verjährungshemmung greift dieser Sperrgrund jedoch nur für Steuerarten und Besteuerungszeiträume ein, die in der Prüfungsanordnung explizit genannt werden.

Unabhängig davon bleibt die Möglichkeit bzw. die Pflicht zur Abgabe einer Berichtigungserklärung nach § 153 AO. Von dieser Möglichkeit sollte bei Bestehen von umsatzsteuerlichen Unregelmäßigkeiten im Vorfeld der Umsatzsteuerprüfung auch Gebrauch gemacht werden, damit der Vorwurf eines umsatzsteuerlichen Fehlverhaltens während der Prüfung bestenfalls nicht erhoben wird. Sollte es doch zu einem solchen Vorwurf kommen, so stellt die vorherige Korrektur einen wichtigen Beitrag zur Verteidigung gegen diesen Vorwurf dar.



Hinweis

Zudem gilt der Sperrgrund nur für den Fall einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung. Eine Selbstanzeige kann im Fall der leichtfertigen Steuerverkürzung (§ 378 Abs. 3 AO) auch bei wirksamer Bekanntgabe der Prüfungsanordnung weiterhin erstattet werden.

2. Welche Rechtsmittel gibt es gegen eine Prüfungsanordnung?

Grundsätzlich handelt es sich bei der Prüfungsanordnung um einen Verwaltungsakt. Die Prüfungsanordnung beinhaltet die eigentliche Anordnung der Prüfung, die Rechtsgrundlage und den Prüfungsumfang, d. h. die zu prüfenden Steuerarten, Steuervergütungen, Zulagen etc., ggf. bestimmte zu prüfende Sachverhalte, den Prüfungszeitraum sowie die Angabe des zu prüfenden Steuerpflichtigen. Bei einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung enthält die Prüfungsanordnung regelmäßig die Bezeichnung des zu prüfenden (Voranmeldungs-)Zeitraums oder die Bezeichnung der konkret zu prüfenden Sachverhalte, z. B. umsatzsteuerliche Behandlung einer bestimmten Rechnung, Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs u. Ä.

I. d. R. wird die Anordnung der (Umsatz-)Steuerprüfung mit weiteren Verwaltungsakten in einem „Sammelverwaltungsakt“ zusammengefasst, der auch die Festlegung des Prüfungsbeginns und die Bestimmung des Prüfungsorts enthält. Gegen jeden dieser Verwaltungsakte kann der Steuerpflichtige Einspruch einlegen. Der Einspruch kann sich dabei gegen den in der Anordnung bezeichneten Prüfungszeitraum, den Prüfungsumfang oder gegen formelle Fehler der Anordnung (z. B. einen falschen Adressaten) richten. Nicht anfechtbar ist hingegen die Bestimmung des Prüfers in der Anordnung.



Wichtig

Der Einspruch an sich hat keine aufschiebende Wirkung. Die Umsatzsteuerprüfung darf also zunächst trotzdem durchgeführt werden. Es ist jedoch ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung möglich. Wird diesem stattgegeben, so ist der Beginn der Prüfung zu verschieben bzw. eine bereits begonnene Prüfung zu unterbrechen. In der Praxis empfiehlt sich ein Einspruch vor allem dann, wenn offensichtliche Fehler vorliegen oder der Prüfungsumfang unverhältnismäßig erscheint.

3. Wie sollten Unternehmen nach Eingang einer Prüfungsanordnung vorgehen?

Geht eine Anordnung für eine Umsatzsteuerprüfung ein, so ist ein besonnenes und strukturiertes Vorgehen von besonderer Bedeutung. Eine gute Vorbereitung der Prüfung führt regelmäßig zu einer reibungslosen Prüfung, spart Zeit und hilft dabei, bereits im Vorfeld ggf. strittige Themen zu identifizieren.

Schritt 1

Ruhe bewahren und Fristen prüfen

Die Prüfungsanordnung sollte sorgfältig gelesen werden. Wichtig sind insbesondere der

- Beginn der Prüfung,
- Prüfungszeitraum,
- Prüfungsort,
- Name des Prüfers.

In vielen Fällen lässt sich der Prüfungsbeginn einvernehmlich verschieben, wenn dies sachlich begründet ist. Sollte die Prüfungsanordnung fehlerhaft sein, so ist die Einlegung eines Rechtsbehelfs zu erwägen (siehe dazu bereits Abschn. 2). Insoweit ist das Datum der Bekanntgabe der Anordnung entscheidend, da ein Einspruch gegen die Prüfungsanordnung innerhalb eines Monats nach diesem Zeitpunkt eingelegt werden muss.

Schritt 2

Frühzeitige Einbindung des steuerlichen Beraters

Eine frühzeitige Abstimmung mit dem steuerlichen Berater ist entscheidend. Er kann insbesondere:

- die Prüfungsanordnung auf formale und inhaltliche Mängel prüfen,
- den Prüfungsumfang bewerten,
- kritische Sachverhalte identifizieren,
- bei der Zusammenstellung der relevanten Unterlagen helfen,
- bei Bedarf eine Vorprüfung durchführen und
- die Kommunikation mit dem Prüfer übernehmen.

Schritt 3

Unterlagen vorbereiten

Die für die Umsatzsteuerprüfung relevanten Unterlagen sollten vollständig und geordnet bereitgestellt werden. Unstrukturierte oder widersprüchliche Unterlagen wecken oft Zweifel und verursachen unnötige Rückfragen. Ggf. werden diese Unterlagen auch vorab in der Prüfungsanordnung durch die Finanzverwaltung angefordert. Von Seiten der Prüfung wird zuneh-

mend auch nach dem Vorliegen einer Verfahrensdokumentation und eines Tax Compliance Management Systems (Tax CMS) gefragt (siehe dazu auch den Beitrag „Umsatzsteuerprüfungen: Was kann man proaktiv machen?“ [ab S. 8 in diesem Themenheft](#)). Dies gilt auch für den Bereich der Umsatzsteuer.

Schritt 4

Interne Vorprüfung durchführen

Soweit zeitlich möglich, empfiehlt es sich, vor Beginn der Umsatzsteuerprüfung diese beim Steuerpflichtigen zu simulieren. Mit Hilfe von Computerprogrammen (wie diese auch von der Finanzverwaltung verwendet werden, z. B. IDEA) können gewisse umsatzsteuerliche Unregelmäßigkeiten bereits im Vorfeld erkannt werden (siehe dazu den weiterführenden Artikel [in diesem Themenheft ab S. 12](#)). Dann bleibt noch genug Zeit, um diese z. B. durch die Abgabe einer Berichtigungserklärung vor Beginn der Prüfung zu korrigieren. Eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO ist zumindest mit Blick auf eine vorsätzliche Steuerhinterziehung nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung allerdings nicht mehr möglich (siehe dazu bereits Abschn. 1.3). Unabhängig von diesen Sperrfristen empfiehlt es sich jedoch, umsatzsteuerliche Sachverhalte mit Konfliktpotential bereits vor der Prüfung inhaltlich und argumentativ vorzubereiten.

Schritt 5

Kommunikation steuern

Bereits vor Beginn der Umsatzsteuerprüfung sollte festgelegt werden, wer die Kommunikation mit den Prüfern führt. Häufig bietet es sich an, dass diese Aufgabe durch den steuerlichen Berater übernommen wird. Auch ist – insbesondere bei Unternehmen – festzulegen, ob und wer im Namen des Steuerpflichtigen Auskünfte gegenüber dem Prüfer erteilen soll.



Fazit

Gute Vorbereitung ist der beste Schutz: Die Anordnung einer Umsatzsteuerprüfung ist grundsätzlich kein Anlass zur Panik, sondern Teil des steuerlichen Alltags. Entscheidend ist nicht, ob geprüft wird, sondern wie der Steuerpflichtige mit der Prüfung umgeht. Wer seine Rechte kennt, die Umsatzsteuerprüfung strukturiert vorbereitet und frühzeitig fachkundige Unterstützung einbindet, kann umsatzsteuerliche Risiken reduzieren und die Prüfung oft deutlich entspannter durchlaufen.

Mitwirkungspflichten bei der Umsatzsteuerprüfung – Bereitstellung elektronischer Daten: wie und in welchem Umfang?

Umsatzsteuerprüfungen verlaufen heute kaum noch „klassisch“ mit Aktenordnern und Belegstapeln. Im Mittelpunkt steht vielmehr der digitale Zugriff auf Buchhaltungs- und Vorsysteme, insbesondere nach Maßgabe der GoBD, die u. a. die Befugnisse der Finanzverwaltung beim Zugriff auf elektronische Daten des Steuerpflichtigen (§ 147 Abs. 6 AO) konkretisieren. Für viele Unternehmen ist genau das der kritischste Punkt der Prüfung. Hier entscheidet sich oft, ob die Prüfung sachlich und effizient verläuft oder ob sie in schwierigen Konflikten mündet. Dieser Beitrag zeigt, welche Mitwirkungspflichten bestehen, worauf Prüfer regelmäßig achten und wie Unternehmen sich praktisch und rechtsicher auf die digitale Datenbereitstellung vorbereiten können.



1. Umfang der Mitwirkungspflichten

Grundsätzlich gilt, dass Unternehmen verpflichtet sind, im Rahmen einer Umsatzsteuerprüfung an der Aufklärung steuerlich relevanter Sachverhalte mitzuwirken. Auch bei einer Umsatzsteuerprüfung bedingt dies regelmäßig

- die Bereitstellung von Unterlagen und Daten,

- die Einräumung eines Datenzugriffs auf relevante Systeme des Steuerpflichtigen,
- die Erläuterung von Geschäftsabläufen und Leistungsbeziehungen sowie
- die Erteilung von Auskünften.



Hinweis

Die Mitwirkungspflicht bedeutet jedoch nicht, dass dem Prüfer ungefiltert sämtliche Unternehmensdaten offenzulegen sind. Sie ist stets auf steuerlich relevante Informationen beschränkt, bei einer Umsatzsteuerprüfung insbesondere auf Daten mit Bezug zur Umsatzsteuer.

Ein wesentlicher Schwerpunkt der Mitwirkungspflichten ist die Bereitstellung von elektronischen Daten. Diese Bereitstellung wird mit der Ausweitung der Pflicht zur Erstellung von E-Rechnungen und den Bestrebungen zur vollständigen Digitalisierung der Umsatzsteuererklärung weiter an Bedeutung gewinnen.

2. Grundsätze der Bereitstellung von elektronischen Daten

Die Finanzverwaltung ist berechtigt, die mittels eines Datenverarbeitungssystems erstellten und aufzubewahrenden Unterlagen durch Datenzugriff zu prüfen. Zu diesen Daten gehören u. a. Daten der Finanzbuchhaltung, der Anlagenbuchhaltung, der Lohnbuchhaltung und aller Vor- und Nebensysteme, die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Unterlagen enthalten. Zusätzlich ist auch – auf Verlangen der Prüfer – die Verfahrensdokumentation zu den entsprechenden IT-Systemen vorzulegen.

3. Die verschiedenen Arten der Bereitstellung von elektronischen Daten

Für die Prüfer stehen drei Formen des Zugriffs auf elektronische Daten zur Verfügung:

- der unmittelbare Datenzugriff durch den Prüfer,
- der mittelbare Datenzugriff durch den Prüfer und
- die Überlassung von Datenträgern an den Prüfer.

Von welcher Form des Datenzugriffs der Prüfer während der Prüfung Gebrauch macht, steht in seinem pflichtgemäßen Ermessen. Der Steuerpflichtige hat

den Prüfer bei dem Datenzugriff zu unterstützen und muss auch die Kosten für die Datenbereitstellung tragen.

3.1 Unmittelbarer Datenzugriff

Der Prüfer erhält Lesezugriff auf das Buchhaltungssystem des Steuerpflichtigen oder bestimmte Auswertungsmodule und wertet die Daten eigenhändig aus. Dabei hat der Prüfer die vom Steuerpflichtigen für den Datenzugriff bereitgestellte Hard- und Software zu nutzen. Eigene Software darf der Prüfer für die Auswertung der bereitgestellten Daten hingegen nicht installieren. Allerdings muss er vom Steuerpflichtigen die Möglichkeit erhalten, auch auf Stamm- und Bewegungsdaten zugreifen zu können.



Empfehlung

Zugriffe sollten technisch auf den Prüfungsumfang beschränkt werden, z. B. nur auf Daten bestimmter Zeiträume. Zudem sollte darauf geachtet werden, dass dem Prüfer nur die im IT-System des Steuerpflichtigen vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten, z. B. Filtern, Sortieren und Volltextsuche, bereitgestellt werden. Dies gilt auch für Auswertungstools, die vom Steuerpflichtigen zwar selbst nicht genutzt werden, die aber im System des Steuerpflichtigen vorhanden sind.

3.2 Mittelbarer Datenzugriff

Der Steuerpflichtige oder ein von ihm beauftragter Dritter wertet die Daten nach Vorgaben des Prüfers selbst aus und stellt diesem die Ergebnisse so zur Verfügung, dass diese maschinell auswertbar sind. Dabei müssen die bereitgestellten Daten auch ohne Fremdsoftware auf den Systemen des Prüfers lesbar sein.



Hinweis

Der mittelbare Datenzugriff ist häufig die sicherste Variante des Datenzugriffs, da der Steuerpflichtige die Kontrolle über Umfang und Inhalt der Auswertungen behält.

3.3 Datenträgerüberlassung

Die Daten werden dem Prüfer elektronisch überlassen (z. B. als GDPdU-Export). Die Überlassung kann auch die Bereitstellung der jeweiligen Meta-, Stamm- und Bewegungsdaten sowie interne und externe Datenverknüpfungen umfassen, wenn der Prüfer dies verlangt. Die Überlassung kann durch die Übergabe eines geeigneten physischen Datenträgers (z. B. Festplatte oder USB-Stick) oder über eine Plattform erfolgen.



Hinweis

Vor der Übergabe von Daten auf einem physischen Datenträger sollte genau geprüft werden, welche Daten auf dem Träger gespeichert sind. Vielfach werden durch den Steuerpflichtigen mehr Informationen zur Verfügung gestellt als erforderlich.

4. Klassische Fehler in der Praxis

Erfahrungsgemäß zeigen sich bei Umsatzsteuerprüfungen immer wieder dieselben Problemfelder bei der Überlassung von Daten:

- Datensätze werden durch den Steuerpflichtigen ungeprüft und ungefiltert komplett exportiert, sodass auch nicht relevante oder sensible Informationen darin enthalten sein können.
- Die digitalen Prozesse des Steuerpflichtigen sind nicht ausreichend dokumentiert.
- Die Zuständigkeit für die Zusammen- und Bereitstellung der Daten für den Prüfer ist nicht geklärt („Wer darf was herausgeben?“).
- Der Steuerpflichtige sagt dem Prüfer bestimmte Daten zu, ohne dass dies im Vorfeld mit der eigenen IT und dem steuerlichen Berater abgestimmt wurde.

- Es gibt keine Trennung zwischen Vorsystemen des Steuerpflichtigen (z. B. Warenwirtschaft, Kassensysteme) und seiner Finanzbuchhaltung.

Solche Fehler können dazu führen, dass der Prüfer weitere Auswertungen verlangt, Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Datenbereitstellung äußert oder sogar formelle Mängel bei der Buchhaltung feststellt. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass der Steuerpflichtige seinen Datenbestand so zu organisieren hat, dass der Prüfer auf die für die Prüfung erforderlichen Daten zugreifen kann, jedoch nicht auf mehr. Dies kann z. B. durch eine sorgfältige Prüfung der Daten, digitale Schwärzungen oder Zugriffsbeschränkungen sichergestellt werden. Werden dem Prüfer gleichwohl mehr als die erforderlichen Daten zur Verfügung gestellt, so können auch diese Daten im Rahmen der Umsatzsteuerprüfung verwendet werden.

5. Wie viel Zugriff muss dem Prüfer tatsächlich eingeräumt werden?

Ein häufiger Irrtum lautet: „Der Prüfer darf alles sehen, was digital vorhanden ist.“ Das ist nicht richtig. Zulässig ist nur der Zugriff auf:

- steuerlich relevante Daten,
- für den Prüfungszeitraum,
- im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer.

Nicht geschuldet sind insbesondere ein Vollzugriff auf interne Kalkulationen, personenbezogene Daten ohne Steuerbezug sowie Daten aus anderen Steuerarten, sofern sie nicht für die Umsatzbesteuerung erforderlich sind.



Empfehlung

Mit Blick auf die Datenbereitstellung lohnt es sich, frühzeitig den Umfang der bereitzustellenden Daten abzugrenzen und – wenn nötig – dem Prüfer alternative Zugriffsformen anzubieten.

6. Gute Vorbereitung: Datenbereitstellungsstrategie

Steuerpflichtige sollten sich nicht erst zu Beginn der Prüfung Gedanken über ihre Mitwirkungspflichten in Bezug auf die Bereitstellung elektronischer Daten machen. Vielmehr sollte bereits im Vorfeld eine „Datenbereitstellungsstrategie“ erarbeitet werden. Bewährt haben sich insbesondere folgende vorbereitende Maßnahmen:

- Klärung der eigenen Datenlandschaft des Steuerpflichtigen: Welche Systeme enthalten umsatzsteuerlich relevante Daten?
- Festlegung eines internen Ansprechpartners für die Abwicklung von datenbezogenen Prüferanfragen.
- Vorab-Test von Datenexporten, um Überraschungen während der Prüfung zu vermeiden.
- Abstimmung mit dem steuerlichen Berater, bevor dem Prüfer Zugriffsrechte eingeräumt bzw. Daten bereitgestellt werden.

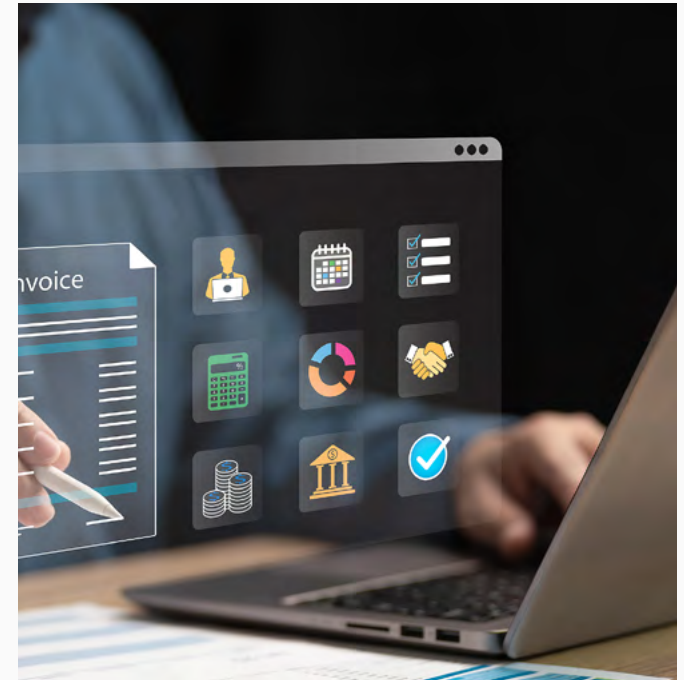
- Dokumentation der bestehenden digitalen Prozesse (z. B. Rechnungseingang, Kassenführung, ERP-Systeme).

Eine gute Vorbereitung der Umsatzsteuerprüfung zahlt sich aus. Sie hilft dabei, Fehler bei der Datenbereitstellung zu reduzieren und nach dem Prinzip der „Datensparsamkeit“ nur solche Daten bereitzustellen, die für die Prüfung tatsächlich benötigt werden. Und sie signalisiert dem Prüfer letztlich auch eine ausgeprägte Kooperationsbereitschaft und Sorgfalt des Steuerpflichtigen.



Fazit: Mitwirken mit Augenmaß

Die digitale Datenbereitstellung ist heute ein zentrales Element jeder Umsatzsteuerprüfung. Steuerpflichtige sind zur Mitwirkung verpflichtet, sollten dieser Pflicht aber strukturiert, kontrolliert und bewusst nachkommen. Wer weiß, welche Daten herausgegeben sind, welche Zugriffsform für die effektive Durchführung der Umsatzsteuerprüfung erforderlich ist und wo Grenzen gezogen werden dürfen, kann unnötige Konflikte mit dem Prüfer vermeiden und den Prüfungsablauf deutlich entspannen und beschleunigen. Gerade bei umfangreichen digitalen Datenbeständen gilt daher: Lieber gesteuert mitwirken als unkontrolliert offenlegen.



Unternehmereigenschaft und unternehmerische Sphäre im Fokus der Umsatzsteuerprüfung



Die Abgrenzung der Unternehmereigenschaft ist regelmäßig ein Ausgangspunkt der umsatzsteuerlichen Betriebsprüfung. Für die Prüfungspraxis geht es dabei insbesondere auch um die Frage, welche Tätigkeiten der unternehmerischen Sphäre, dem nichtwirtschaftlichen oder dem privaten Bereich zuzuordnen sind. Genau an dieser Schnittstelle entstehen oft klassische Streitfragen zum Vorsteuerabzug, zu konzerninternen Leistungen, zu Gesellschaftervorgängen und zu unentgeltlichen Wertabgaben.

1. Beginn und Ende eines Unternehmens

Bei Neugründungen von Unternehmen ist regelmäßig das Gesamtbild aller Umstände zu berücksichtigen. Denn die Unternehmereigenschaft beginnt nicht erst mit dem Fakturieren von Umsätzen, sondern bereits mit dem ersten nach außen erkennbaren, auf eine Unternehmertätigkeit gerichteten Tätigwerden, wenn die spätere Ausführung entgeltlicher Leistungen beabsichtigt ist. Die Ernsthaftigkeit dieser Absicht muss durch objektive Merkmale belegt oder glaubhaft gemacht werden, wie etwa die Anmietung oder Errichtung von Geschäftsräumen, die Beauftragung von Beratern oder den Kauf von Maschinen und Warenvorräten.

Das ist vor allem bedeutsam, weil damit der **Vorsteuerabzug aus Anlaufkosten** eröffnet wird. Zugleich entsteht ein Prüfungsrisiko: Bei Wirtschaftsgütern, die typischerweise auch privat oder nichtunternehmerisch verwendet werden können, verlangt die Finanzverwaltung einen besonders sorgfältigen objektiven Nachweis der späteren unternehmerischen Nutzung; reine Absichtserklärungen genügen nicht. Scheitert das Vorhaben später trotz ernsthafter Vorbereitung, entfällt die Unternehmereigenschaft bei entsprechendem Nachweis allerdings nicht rückwirkend, solange kein Betrug oder Missbrauch vorliegt.

Ebenso häufig stehen **Insolvenz- und Abwicklungsfälle** im Fokus. Die Unternehmereigenschaft endet nicht bereits mit Betriebseinstellung, Gewerbeabmel-

dung oder Registerlöschung, sondern erst dann, wenn alle mit dem Unternehmen zusammenhängenden Rechtsbeziehungen abgewickelt sind. Deshalb können auch spätere Veräußerungen von Betriebsvermögen, nachträglich vereinnahmte Entgelte oder noch nach den vorstehenden Zeitpunkten bezogene Leistungen der unternehmerischen Sphäre zugeordnet bleiben. Gerade in Insolvenzsituationen wird seitens der Umsatzsteuerprüfer regelmäßig sorgfältig geprüft, ob Umsätze und Eingangsleistungen noch in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der bisherigen unternehmerischen Tätigkeit stehen.

2. Gesellschaftsrechtliche Vorgänge und unternehmerische Sphäre

Besonders konfliktträchtig ist die Zuordnung von Eingangsleistungen bei gesellschaftsrechtlichen Vorgängen. Bei der Gründung einer Gesellschaft, der Aufnahme eines Gesellschafters gegen Bareinlage oder der Ausgabe neuer Aktien liegt grundsätzlich kein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch vor. Gleichwohl können die im Zusammenhang damit bezogenen **Beratungs-, Strukturierungs- oder Finanzierungsleistungen** zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn sie der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens im Allgemeinen dienen und die Aufwendungen Teil der allgemeinen Kosten der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätze werden.

Die Grenze verläuft dort, wo die Aufwendungen die nichtunternehmerische Sphäre betreffen. Fließt das beschaffte Kapital einem nichtunternehmerischen Bereich zu, ist ein Vorsteuerabzug aus den damit zusammenhängenden Leistungen ausgeschlossen; bei **gemischter Verwendung** ist eine **sachgerechte Aufteilung** erforderlich. Zu den nichtwirtschaftlichen Leistungen zählen

- die nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten im engeren Sinne (ideelle Betätigungen, hoheitliche Tätigkeiten juristischer Personen des öffentlichen Rechts oder das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von Beteiligungen) sowie
- unternehmensfremde Tätigkeiten, die privaten Zwecken des Unternehmers, des Personals oder des Gesellschafters dienen.

Auch Einlagen, Entnahmen und Gesellschafterleistungen sind unter dem Blickwinkel (nicht-)unternehmerischer Tätigkeit zu würdigen. Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung allein führt noch nicht dazu, dass ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch per se zu verneinen ist. Es ist vielmehr immer zu prüfen, ob der Leistung des Gesellschafters bzw. der Gesellschaft eine Gegenleistung gegenübersteht, die zur Annahme eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustauschs führt.



Hinweis

Für Unternehmen folgt daraus die praktische Leitlinie, dass auch gesellschaftsrechtliche Maßnahmen auf ihre Umsatzsteuerpflicht zu prüfen sind. Diese sollten daher nicht isoliert, sondern stets zusammen mit Verwendungszweck, Leistungsinhalt und Kostenzurechnung dokumentiert werden.

3. Konzerne, Organschaft und Leistungsverrechnungen

Holding- und Beteiligungsstrukturen berühren regelmäßig beide Prüfungsebenen aus Abschn. 1 und 2: zunächst die Frage der Unternehmereigenschaft und anschließend die Zuordnung einzelner Leistungen zur unternehmerischen bzw. nicht-unternehmerischen Sphäre. Nach ständiger EuGH- und BFH-Rechtsprechung stellt das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von Beteiligungen grundsätzlich keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Unternehmerisch wird eine Holding erst, wenn sie durch entgeltliche Leistungen in die Verwaltung ihrer Tochtergesellschaften eingreift. Für Umstrukturierungen, Unternehmensverkäufe und Anteilsveräußerungen folgt daraus: Der Vorsteuerabzug aus Transaktions- und Beratungskosten hängt entscheidend davon ab, ob die beziehende Gesellschaft als Unternehmerin gilt, und weiterhin davon, ob Eingangsleistungen entweder unmittelbar mit steuerbaren und vorsteuerunschädlichen Ausgangs-

umsätzen oder zumindest mit einer steuerpflichtigen wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmens zusammenhängen.

Im Konzern ist die umsatzsteuerliche Organschaft ein Standardthema jeder Umsatzsteuerprüfung, soweit eine solche in Betracht kommt. Liegen die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung als Voraussetzungen vor, ist umsatzsteuerlich nicht die Organgesellschaft, sondern der Organträger Unternehmer und damit Steuersubjekt; gleichzeitig sind Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen für Zwecke der Umsatzsteuer unbeachtlich. Daraus folgt unmittelbar, dass die **zutreffende Einordnung einer Struktur als umsatzsteuerliche Organschaft** die umsatzsteuerliche Behandlung gruppeninterner Verrechnungen, Rechnungsstellungen und Vorsteuerpositionen grundlegend beeinflusst – und damit viele praktische Risiken birgt.

Auch außerhalb der umsatzsteuerlichen Organschaft werden konzerninterne Leistungen regelmäßig im Rahmen einer Umsatzsteuerprüfung betrachtet. Umsatzsteuerlich steht hierbei weniger die Angemessenheit von Verrechnungspreisen im Vordergrund als vielmehr die Frage, ob überhaupt ein **entgeltlicher Leistungsaustausch** vorliegt, zwischen welchen Parteien dieser erfolgt und ob ein belastbares schuldrechtliches Verhältnis besteht. Die neuesten EuGH-Urteile bezüglich Verrechnungspreisanpassungen unterstreichen dabei die Notwendigkeit, den

Zusammenhang mit einer Leistung zu überprüfen; bloße Umlagen, interne Kostenverteilungen oder pauschale Belastungen begründen für sich genommen häufig noch keinen hinreichend nachweisbaren Leistungsbezug.

4. Unentgeltliche Wertabgaben und lohnsteuerliche Schnittstellen

Die Abgrenzung zwischen unternehmerischer, nicht-wirtschaftlicher und privater Sphäre wirkt sich besonders deutlich beim Vorsteuerabzug und den unentgeltlichen Wertabgaben aus. Letztere liegen grundsätzlich nur dann vor, wenn Leistungen aus dem Unternehmen in den unternehmensfremden, also privaten Bereich des Unternehmers, des Personals oder des Gesellschafters übergehen. Damit knüpft die Wertabgabenbesteuerung unmittelbar an die richtige Sphärenzuordnung an. Bei Leistungen an den eigenen nichtwirtschaftlichen Bereich i. e. S. liegt demgegenüber gerade keine unentgeltliche Wertabgabe vor; diese nichtunternehmerische Verwendung ist allerdings beim Vorsteuerabzug zu beachten.

Für die Praxis besonders relevant sind Nutzungsüberlassungen und Personalzuwendungen. Die private Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Pkw durch den Unternehmer oder Gesellschafter, Geschenke oder die private Nutzung unternehmerischer Leistungen können umsatzsteuerlich eine Wertabgabe auslösen, sofern die angeschafften Gegenstände

zuvor zum Vorsteuerabzug berechtigt haben. Hier bestehen regelmäßig Überschneidungen zur Lohnsteuer, aber keine Identität der Rechtsfolgen. Die lohnsteuerliche Einordnung – etwa als Arbeitslohn, Aufmerksamkeit oder Vorteil – beantwortet daher die umsatzsteuerliche Qualifikation nicht automatisch. Gerade **Betriebsveranstaltungen, Warenabgaben oder Personalrabatte** sind deshalb ein klassisches Überschneidungsfeld von Lohnsteuer- und Umsatzsteuerprüfung. Diese Themen werden häufig in Lohnsteuerprüfungen aufgegriffen und anschließend umsatzsteuerlich weiter geprüft.



Fazit

Neben der eigentlichen Prüfung der Unternehmereigenschaft eines Steuerpflichtigen besteht eine wesentliche Herausforderung in der korrekten Abgrenzung der unternehmerischen von der nicht-unternehmerischen Sphäre. Für Unternehmen folgt daraus ein klarer Handlungsauftrag: Verträge, Leistungsbeziehungen, Verwendungsabsichten und Kostenumlagen sollten so dokumentiert werden, dass die Zuordnung zur unternehmerischen oder nicht-unternehmerischen Sphäre für die Finanzverwaltung nachvollziehbar ist. Wer diese Trennlinien sauber zieht, reduziert nicht nur das Risiko versagter Vorsteuern, sondern auch das Streitpotenzial bei konzerninternen Leistungen, Gesellschaftervorgängen und Personalzuwendungen erheblich.

Der Umgang mit grenzüberschreitenden Leistungen in der Umsatzsteuerprüfung

Mit zunehmendem internationalen Bezug der Geschäftsmodelle und Leistungsbeziehungen wachsen auch die damit verbundenen umsatzsteuerlichen Risiken. Gerade bei grenzüberschreitenden Sachverhalten bündeln sich die klassischen Risikofelder des Umsatzsteuerrechts in besonderer Weise: die zutreffende Bestimmung des Leistungsorts, die richtige Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens, die Erfüllung von Nachweis- und Erklärungspflichten sowie die Frage, ob Registrierungs- oder Meldepflichten im In- oder Ausland bestehen. Hinzu kommt, dass die Finanzverwaltung grenzüberschreitende Vorgänge heute deutlich transparenter nachvollziehen kann als noch vor wenigen Jahren.



1. Instrumente der Finanzverwaltung

Vor diesem Hintergrund rücken grenzüberschreitende Leistungsbeziehungen zunehmend in den Fokus der Betriebsprüfung: Wo digitale Datenströme, formelle Nachweise und materiell-rechtliche Anforderungen eng ineinandergreifen, treten Fehler, Unschärfen und Dokumentationslücken besonders deutlich zutage.

„Klassiker“ in diesem Kontext sind insbesondere der Datenabgleich mit zentralen Systemen (MIAS/ATLAS), die Straferwerbsbesteuerung nach § 3d Satz 2 UStG sowie Reihen- und Dreiecksgeschäfte (vgl. mehr dazu jeweils in Abschn. 2, 3 und 4).

MIAS ist das EU-weite System zur Überprüfung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (USt-IdNr.) im Binnenmarkt. Es dient dazu festzustellen, ob ein Unternehmen für grenzüberschreitende Umsätze innerhalb

der EU mehrwertsteuerlich registriert ist. Technisch handelt es sich dabei um eine Suchmaschine der EU-Kommission, die auf die nationalen Datenbanken der Mitgliedstaaten zugreift.

ATLAS (Automatisiertes Tarif- und Lokales Zollabwicklungssystem) ist das zentrale deutsche IT-Verfahren der Zollverwaltung zur elektronischen Abfertigung und Überwachung des grenzüberschreitenden Warenverkehrs. Es unterstützt insbesondere das Einfuhr-,

Ausfuhr- und Versandverfahren sowie summarische Zollanmeldungen und bildet damit die zentrale Datengrundlage für zahlreiche zollrechtlich und umsatzsteuerlich relevante Warenbewegungen (z. B. Festsetzung eines Verzögerungsgeldes) führen.

2. Dokumentation in MIAS und ATLAS als Ausgangspunkt der Prüfung

Während MIAS vor allem die umsatzsteuerliche Einordnung innergemeinschaftlicher B2B-Sachverhalte absichert, ist ATLAS insbesondere für die zollrechtliche und einfuhrumsatzsteuerliche Dokumentation von Warenbewegungen mit Drittlandsbezug von erheblicher praktischer Bedeutung. Beide Systeme unterstützen die Umsatzsteuerprüfer bei ihrer Sachverhaltsermittlung. Stimmen die in MIAS bzw. ATLAS hinterlegten Informationen nicht mit den Umsatzsteuererklärungen und -voranmeldungen des Unternehmens überein, so wird die Klärung dieser Abweichungen in jedem Fall ein Schwerpunkt der umsatzsteuerlichen Prüfung werden.

3. Straferwerbsbesteuerung: Zwei innergemeinschaftliche Erwerbe, aber nur einmal Vorsteuerabzug?

Nicht nur materielle Fehler können zu Umsatzsteuerproblemen führen, sondern auch formale Voraussetzungen: So wird bei Verwendung einer „falschen“

USt-IdNr. – also einer USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaats als desjenigen, in dem die Warenbewegung endet – neben dem eigentlichen innergemeinschaftlichen Erwerb im Bestimmungsland noch ein weiterer, fiktiver Erwerb im Staat der verwendeten USt-IdNr. ausgelöst (§ 3d Satz 2 UStG).

Brisant dabei

Für die Umsatzsteuer, die in Deutschland allein wegen § 3d Satz 2 UStG entsteht, ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Eine Entlastung gibt es erst, wenn der Unternehmer nachweist, dass der Erwerb im Bestimmungsmitgliedstaat besteuert wurde oder als besteuert gilt.

Im Ergebnis kann in diesen Fällen also derselbe Erwerb Umsatzsteuer in zwei Staaten auslösen, obwohl nicht in beiden Staaten ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Stehen einem Steuerpflichtigen USt-IdNrn. aus verschiedenen Mitgliedstaaten zur Verfügung, so ist stets darauf zu achten, dass die zutreffende Nummer verwendet wird.

4. Reihen- bzw. Dreiecksgeschäfte

Bei Reihengeschäften liegt der zentrale umsatzsteuerliche Fallstrick darin, dass die Warenbewegung nur

einer einzigen Lieferung zugeordnet werden kann. Fehler bei der Zuordnung – insbesondere bei der Transportverantwortung des Zwischenhändlers und bei der verwendeten USt-IdNr. – können dazu führen, dass die „bewegte“ und ggf. steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung und die ruhende, im Bestimmungs- oder Abgangsland steuerpflichtige Lieferung falsch bestimmt und damit umsatzsteuerlich unzutreffend abgebildet werden.

Beim innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft als spezielle Form des Reihengeschäfts kann dem Zwischenhändler eine Registrierungspflicht im Bestimmungsland der Lieferung erspart werden. Dies gilt allerdings nur bei strikter Einhaltung der (anspruchsvollen) formalen Voraussetzungen, insbesondere bei der Rechnungsstellung und der Erfassung des Umsatzes in der Zusammenfassenden Meldung.

5. Buch- und Belegnachweise bei Steuerbefreiungen

5.1 Funktionen

Buch- und Belegnachweise haben vor allem die Funktion, das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen nachzuweisen – und damit die vorgesehene Steuerbefreiung zu ermöglichen. Folglich sind sie in der umsatzsteuerlichen Compliance und damit auch für Betriebsprüfungen von zentraler Bedeutung: Fehlen

Buch- und Belegnachweise, sind sie widersprüchlich; werden sie (zu) spät beigebracht, droht eine Besteuerung.

Wie diese Nachweise ordnungsgemäß zu erbringen sind, hängt von der jeweiligen Dienstleistung oder Lieferkonstellation ab. Gerade die Befreiungstatbestände mit Bezug zu Ausfuhr und Einfuhr, innergemeinschaftlichen Lieferungen, Umsatzsteuerlager und damit zusammenhängenden Dienstleistungen sind von formellen Nachweispflichten geprägt.



Hinweis

In der Praxis fällt auf, dass das Risiko weniger im fehlenden Fachwissen, sondern in der organisatorischen Vielfalt bezüglich Carrier, ERP-Logiken und Einhalten eines nachhaltigen Ablagesystems liegt.

Maßgeblich für die umsatzsteuerliche Behandlung grenzüberschreitender Lieferungen ist stets, dass sich anhand eines entsprechenden Nachweises eindeutig und leicht nachprüfbar ergibt, dass die Ware tatsächlich in das Ausland gelangt ist. Bei Ausfuhrlieferungen ist der Standard-Belegnachweis der zollseitige Ausgangsvermerk des elektronischen Ausfuhrverfahrens; in Sonderfällen kommen auch zulässige Alternativbelege, wie Zoll- oder Spediteursbescheinigungen, Frachtbriefe u. ä. in Betracht.

Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen gilt als deutscher Standardnachweis regelmäßig das Doppel der Rechnung zusammen mit einer Gelangensbestätigung des Abnehmers. In Versandungsfällen werden insbesondere CMR-Frachtbriefe oder Spediteurbescheinigungen als Nachweis herangezogen.

Der Buchnachweis ergibt sich generell aus der Kombination der für einen bestimmten Vorgang vorhandenen Dokumente (Rechnung, Transportunterlagen etc.) und der eindeutigen buchhalterischen Erfassung (z. B. auf einem gesonderten Sachkonto). Diese Unterlagen müssen inhaltlich miteinander verknüpft sein, idealerweise z. B. als E-Rechnung oder als eingescannte Datei in der Buchhaltung, damit sie leicht nachvollziehbar sind.

5.2 Empfehlungen zur Nachweisführung

In der Praxis ist der Belegnachweis regelmäßig deutlich bedeutsamer als der Buchnachweis. Während ein fehlender Belegnachweis oft nur schwer geheilt werden kann, sollte der Buchnachweis bei kleineren Mängeln durch Vornahme nachträglicher Ergänzungen hergestellt werden können.

In zeitlicher Hinsicht sollten Buch- und Belegnachweise laufend und möglichst vollständig bereits bis zur jeweiligen Umsatzsteuer-Voranmeldung vorliegen. Zwar können fehlende oder fehlerhafte Nachweise

auch noch während einer Umsatzsteuerprüfung (oder sogar erst im mündlichen Teil eines finanzgerichtlichen Verfahrens) ergänzt oder berichtigt werden. Für die Praxis sollte dies aber nur ein Sicherungsnetz bleiben: Je später Nachweise nachgeholt werden, desto größer sind Klärungsaufwand und Beweis-, Verfahrens- und Zinsrisiken.



Fazit

Grenzüberschreitende Leistungsbeziehungen bleiben ein zentraler Prüffokus der Finanzverwaltung, nicht zuletzt aufgrund der zunehmenden digitalen Transparenz durch Systeme wie MIAS und ATLAS. Gerade vermeintliche Detailfragen – etwa bei der Verwendung von USt-IdNrn., der Zuordnung von Warenbewegungen oder der Nachweisführung – können erhebliche steuerliche Mehrbelastungen auslösen. Unternehmen sind daher gut beraten, ihre umsatzsteuerlichen Prozesse, Datenflüsse und Nachweissysteme regelmäßig zu überprüfen und konsistent aufzustellen. Nur durch eine saubere Verzahnung von materiellem Recht, IT-Systemen und Dokumentation lassen sich Risiken in Betriebsprüfungen nachhaltig vermeiden.

Zeitpunkt der Leistungserbringung und Ausübung des Vorsteuerabzugs



Fehler bei der Angabe des Leistungszeitpunkts gehören zu den häufigsten Beanstandungen im Rahmen von Betriebsprüfungen. Die Folgen reichen von zeitlichen Verschiebungen der Steuerentstehung über die Versagung oder Korrektur des Vorsteuerabzugs bis hin zu Nachzahlungs- und Zinsrisiken.

1. Begriffliche Einordnung

Der Zeitpunkt der Leistungserbringung bildet den zeitlichen Anknüpfungspunkt für die umsatzsteuerliche Steuerentstehung beim Leistenden. Demgegenüber ermöglicht erst das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung den Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger. Daher fallen der Zeitpunkt der Leistungserbringung, Rechnungsstellung und Zahlung zeitlich

regelmäßig auseinander, so dass die eingangs- wie auch ausgangsseitige Berücksichtigung der Transaktionen im richtigen Voranmeldungs- bzw. Besteuerungszeitraum genaue Buchhaltungs- und Meldeprozesse voraussetzt.

Umso wichtiger ist es, den Leistungszeitpunkt nicht als bloße Formalie zu verstehen. Er bildet vielmehr die **Verbindung zwischen der tatsächlichen Leistungserbringung, der Rechnungsstellung und der steuerlichen Erfassung in der Buchhaltung**. Wer den Leistungszeitpunkt korrekt bestimmt und dokumentiert, schafft die Grundlage für eine rechtssichere umsatzsteuerliche Behandlung.

Der **Leistungszeitpunkt** beschreibt den Moment, in dem eine Leistung als ausgeführt gilt. Bei einer Warenlieferung ist dies grundsätzlich der Tag, an welchem dem Kunden die Verfügungsmacht über den Liefergegenstand verschafft wird. Bei einer sonstigen Leistung ist dies der Zeitpunkt der Vollendung der Leistung.

Der **Leistungszeitraum** hingegen umfasst den Zeitraum, innerhalb dessen die Leistung erbracht wird. In diesen Fällen entsteht die Umsatzsteuer zum Ende des Leistungszeitraums. Dies spielt insbesondere bei Dauerleistungen eine wichtige Rolle. Dauerleistungen werden grundsätzlich erst mit Ablauf des vereinbarten Abrechnungszeitraums ausgeführt. Wird über Teil-

leistungen abgerechnet, gelten diese jeweils am Ende des einzelnen Abrechnungszeitraums als erbracht.

2. Steuerentstehung und Leistungszeitpunkt

Bei der **Sollbesteuerung** entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde. Maßgeblich ist somit regelmäßig der Leistungszeitpunkt bzw. das Ende des jeweiligen Leistungszeitraums. Die Umsatzsteuer entsteht folglich grundsätzlich nicht mit der Rechnungserstellung, sondern knüpft an die Ausführung der Leistung an. Hingegen entsteht im Fall der **Istbesteuerung** die Umsatzsteuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt tatsächlich vereinnahmt wurde.

In der Praxis kommt es häufig vor, dass Rechnungen zwar laufend erstellt werden, der Leistungszeitpunkt jedoch – entgegen der sich aus § 14 Abs. 4 Nr. 6 UStG ergebenden Verpflichtung – nicht oder nur unzureichend angegeben wird. Dadurch entsteht Unsicherheit darüber, wann die Leistung tatsächlich ausgeführt wurde.



Hinweis

Im Rahmen einer Betriebsprüfung kann dies zu Diskussionen über den Zeitpunkt der Steuerentstehung und damit über die zutreffende Deklaration führen. Eine präzise Angabe des Leistungszeitpunkts schafft daher nicht nur Transparenz, sondern reduziert zugleich steuerliche Risiken.

Auch für den **Vorsteuerabzug** kommt dem Leistungszeitpunkt große Bedeutung zu. Grundsätzlich setzt der Vorsteuerabzug voraus, dass eine Leistung tatsächlich ausgeführt wurde und dem Leistungsempfänger eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Fehlt darin eine Angabe zum Leistungszeitpunkt oder ist sie unklar, führt dies zu Beanstandungen seitens der Umsatzsteuerprüfer, da es dann an einer ordnungsgemäßen Rechnung mangelt. Zwar führen formelle Mängel nicht automatisch zum Verlust des Vorsteuerabzugs, dennoch kann die Finanzverwaltung die zeitliche Zuordnung korrigieren oder zusätzliche Nachweise verlangen.



Hinweis

Besondere Aufmerksamkeit ist bei langfristigen Verträgen und hohen Vorsteuerbeträgen geboten. Je größer die wirtschaftliche Bedeutung des Vorgangs ist, desto wichtiger wird eine eindeutige Dokumentation des Leistungszeitpunkts.

3. Besonderheiten bei Anzahlungen und Teilleistungen

3.1 Anzahlungen: Steuer entsteht vor der Leistung

Eine Besonderheit besteht bei Anzahlungen. Hier fallen Zahlung und Leistungserbringung zeitlich auseinander.

Während die Umsatzsteuer grundsätzlich erst mit Ausführung der Leistung entsteht, wird sie bei Anzahlungen bereits im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts ausgelöst. Die Anzahlungsbesteuerung setzt aber voraus, dass die **Anzahlung in ausreichendem Maße mit einer bestimmten künftigen Leistung verknüpft** ist. Für den Leistungsempfänger eröffnet dies grundsätzlich die Möglichkeit eines vorgezogenen Vorsteuerabzugs. Voraussetzung hierfür sind eine ordnungsgemäße Anzahlungsrechnung mit gesondertem Steuerausweis sowie die tatsächliche Zahlung des Anzahlungsbetrags.

Bei Anzahlungsrechnungen spielt die **Beschreibung der späteren Leistung** eine zentrale Rolle. Aus der Rechnung muss erkennbar sein, welche Leistung zu welchem Zeitpunkt oder in welchem Leistungszeitraum erbracht werden soll. Je konkreter diese Angaben sind, desto geringer ist das Risiko späterer Beanstandungen.



Hinweis

Ändert sich die Leistung nachträglich oder wird sie nicht bzw. nur teilweise ausgeführt, sind die Umsatzsteuer und der Vorsteuerabzug nach § 17 UStG entsprechend zu berichtigen.

3.2 Teilleistungen: Mehrere Leistungszeiträume innerhalb eines Projekts

Von Anzahlungen zu unterscheiden sind Teilleistungen. Diese liegen vor, wenn wirtschaftlich abgrenzbare Teile einer Gesamtleistung gesondert erbracht und vergütet werden. Anders als bei einer Anzahlung wurde bei einer Teilleistung die betreffende Leistung bereits erbracht. Jede Teilleistung besitzt daher einen eigenen Leistungszeitraum und löst eine eigenständige Steuerentstehung aus.

Beispiele

Teilleistungen finden sich bei Bauprojekten, IT-Implementierungen oder umfangreichen Beratungsmandaten. Wird etwa zunächst die Analysephase, anschließend die Konzeptionsphase und schließlich die Umsetzungsphase erbracht, können diese einzelnen Projektabschnitte jeweils eigenständige Teilleistungen darstellen.

Für jede dieser Teilleistungen ist der zutreffende Leistungszeitraum zu bestimmen und in der Rechnung auszuweisen. Die steuerliche Behandlung erfolgt unabhängig von den übrigen Projektphasen.



Hinweis

Die Abgrenzung zwischen Anzahlung und Teilleistung ist von erheblicher praktischer Bedeutung. Während bei der Anzahlung lediglich ein Entgelt vorab gezahlt wird, liegt bei der Teilleistung bereits eine ausgeführte Leistung vor. Die steuerlichen Konsequenzen unterscheiden sich entsprechend deutlich.

4. Typische Fehler in der Praxis

In Umsatzsteuerprüfungen beanstandete Fehler entstehen meist nicht aufgrund komplexer Rechtsfragen, sondern aufgrund unzureichender Prozesse. Zu den häufigsten Beanstandungen zählen:

- Fehlende oder ungenaue Angaben zum Leistungszeitpunkt.
- Gleichsetzung von Rechnungsdatum und Leistungszeitraum. Zwar findet sich der Hinweis "Rechnungsdatum gleich Leistungsdatum" oftmals auf Rechnungen und ist nicht grundsätzlich falsch. Ein Instrument zur Verschiebung/Anpassung des Leistungszeitpunkts ist die Angabe jedoch nicht. Der Leistungszeitpunkt lässt sich dadurch nicht beeinflussen.
- Unzureichende Leistungsbeschreibung bei Anzahlungsrechnungen.
- Fehlerhafte Abgrenzung zwischen Anzahlungen und Teilleistungen.
- Nicht periodengerechte Erfassung von Dauerleistungen.

- Unterlassene Berichtigungen nach § 17 UStG bei Änderungen oder Stornierungen.
- Fehlende Abstimmung zwischen Vertrag, Leistungserbringung, Rechnungsstellung und Buchhaltung.

 **Fazit: Der Leistungszeitpunkt als roter Faden**
Insgesamt gesehen ergibt sich, dass der Leistungszeitpunkt weit mehr ist als nur eine formale Rechnungsangabe. Denn er bildet einen zentralen Ankerpunkt für die zutreffende umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen und verbindet Leistungserbringung, Steuerentstehung, Vorsteuerabzug und Rechnungsstellung miteinander.

Besondere Aufmerksamkeit ist bei Dauerleistungen, Anzahlungen und Teilleistungen gefordert. Gerade hier entscheidet die zutreffende Bestimmung des Leistungszeitraums über die richtige zeitliche Zuordnung von Umsatzsteuer und Vorsteuer.

Ein sauberer Prozess beginnt bereits bei der Vertragsgestaltung. Werden Leistungsphasen, Abrechnungszeiträume und Zahlungsmodalitäten klar definiert und anschließend konsequent in Rechnungsstellung und Buchhaltung umgesetzt, lassen sich viele steuerliche Diskussionen vermeiden.

 **Empfehlung**
Der Leistungszeitpunkt ist damit kein nebensächliches Detail, sondern der rote Faden, der die umsatzsteuerliche Behandlung eines Leistungsaustauschs zusammenhält. Wer ihn korrekt bestimmt und dokumentiert, schafft die Grundlage für Rechtssicherheit, Transparenz und eine ordnungsgemäße steuerliche Deklaration.



Rechnungen in der Umsatzsteuerprüfung – Wichtige Vorkehrungen zur Vermeidung von nachteiligen Prüfergebnissen

Umsatzsteuer-Betriebsprüfungen drehen sich nicht nur um die Frage, ob eine Leistung tatsächlich erbracht und steuerlich zutreffend behandelt wurde. Ebenso im Fokus steht die Nachweis- und Dokumentationsqualität. Mit der fortschreitenden Digitalisierung der Prüfungspraxis – insbesondere durch GoBD, Datenzugriff aus Cloud-Systemen und die E-Rechnung – werden formelle Schwächen schneller sichtbar; die Anforderungen an die Struktur und Verfügbarkeit von Daten und Belegen sind bereits heute deutlich gestiegen. Zugleich haben Rechtsprechung und Verwaltung die Folgen rein formeller Mängel in der Rechnungsstellung in den letzten Jahren punktuell entschärft, so dass formelle Fehler den Vorsteuerabzug oder die Steuerbefreiung nicht zwingend endgültig ausschließen. Trotz alledem kommt der ordnungsgemäßen Organisation der Prozesse rund um die Erstellung und Verarbeitung von Rechnungen eine zentrale Bedeutung zu. Schwächen in diesem Bereich können im Rahmen einer Betriebsprüfung unmittelbare steuerliche Konsequenzen haben.



1. Rechnung als Prüfungsgegenstand

Rechnungen und sonstige Belege bilden in Außenprüfungen regelmäßig den zentralen Anknüpfungspunkt. In ihnen müssen Geschäftsvorfälle nachvollziehbar dokumentiert und ein verlässlicher Bezug zur wirtschaftlichen Realität hergestellt werden. Der Prüfer folgt entweder dem klassischen Weg „vom Beleg zur

Buchung“ oder – insbesondere in größeren Einheiten mit digitalen Auswertungen – „von der Buchung zum Beleg“.

Für die Umsatzsteuer hat die Rechnung dabei eine Schlüsselfunktion. Für sie muss einerseits – ebenso wie für die Buchführung und sonstige Nachweise insgesamt – ein schneller, vollständiger und maschinell auswertbarer Zugriff sichergestellt sein. Andererseits muss die Rechnung bestimmten formellen Anforde-

rungen genügen, andernfalls droht die Versagung des Vorsteuerabzugs.

In der Praxis bedeutet dies, dass das im Unternehmen vorhandene Rechnungswesen so ausgestaltet sein sollte, dass es nicht nur handels- und ertragsteuerrechtlichen Anforderungen genügt, sondern zugleich eine nachvollziehbare umsatzsteuerliche Beurteilung unter Einbeziehung der jeweiligen Rechnung ermöglicht. Dazu gehört insbesondere, dass relevante Informationen strukturiert erfasst und den jeweiligen Geschäftsvorfällen eindeutig zugeordnet werden.

2. Umsatzsteuerliche Prüfungshandlungen

Typischerweise laufen Prüfungen im Umsatzsteuerbereich auf Vorsteuer- und Umsatzsteuerverprobungen hinaus. Eine wesentliche Prüfungshandlung besteht darin, dass der Prüfer die zugrundeliegenden rechtlichen Vereinbarungen sowie die Lieferwege nachvollzieht und sich dabei ein Bild über die tatsächlichen Abläufe im Unternehmen macht. Je besser die Verzahnung zwischen steuerlicher Würdigung, ERP-Logik und Ablagesystem funktioniert, desto geringer ist das Risiko von Mehrergebnissen.

Die Prüfung erfolgt dabei zunehmend datenbasiert. Geprüft werden Buchungen und Belege stichprobenartig oder datenanalytisch, etwa im Hinblick auf Dubletten, Steuerschlüssel, Periodenabgrenzungen, ungewöhnliche Transaktionen oder die Konsistenz mit Daten der Zusammenfassenden Meldung. Auch mit der Heranziehung von Daten der Zollverwaltung ist in der Praxis zu rechnen.

3. Eingangsrechnungen und Vorsteuerabzug

3.1 Grundsätze

Der Unternehmer muss grundsätzlich bei jedem Leistungsbezug prüfen, welche umsatzsteuerlichen Konsequenzen hieraus folgen: Wird die Eingangsleistung für das Unternehmen bezogen und ergeben sich abzugsfähige Vorsteuerbeträge? Bei lokaler Vorsteuer ist zudem sicherzustellen, dass ein steuerbarer und steuerpflichtiger Eingangsumsatz eines anderen Unternehmers vorliegt. Hinzu kommen die formellen Anforderungen an eine ordnungsmäßige Rechnung nach §§ 14, 14a UStG.

Mit der verpflichtenden E-Rechnung gewinnt zudem das richtige Rechnungsformat eigenständige Bedeutung. Ist die Ausstellung einer E-Rechnung vorgeschrieben, ist grundsätzlich auch eine solche für den Vorsteuerabzug erforderlich; eine sonstige Rechnung genügt in diesen Fällen zukünftig nicht mehr.

Für den Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs gilt, dass sämtliche materiellen und formellen Voraussetzungen für die Vornahme eines solchen Abzugs kumulativ vorliegen müssen. Somit legt der Zeitpunkt des Erhalts der Rechnung den Voranmeldungszeitraum für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs fest. Wird beispielsweise eine Leistung im Dezember ausgeführt, die Rechnung geht aber erst im folgenden Januar beim Leistungsempfänger zu, ist der Vorsteuerabzug auch erst im Januar möglich. Gerade in Betriebsprüfungen führt dies immer wieder zu Periodenverschiebungen mit Zinsfolgen – ein typischer Befund, wenn bei der Buchung von Rechnungen der Rechnungszugang und der Leistungszeitpunkt nicht sauber auseinandergehalten werden.



Hinweis

Formelle Rechnungsmängel verhindern den Vorsteuerabzug nicht in jedem Fall endgültig. Entscheidend ist im Einzelfall, ob die Finanzverwaltung die materiellen Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug leicht und zweifelsfrei prüfen kann bzw. ob eine berichtigungsfähige Rechnung bzw. ausreichende Beweismittel vorliegen – was nachfolgend näher ausgeführt wird.

3.2 Rechnungsergänzung und -berichtigung mit ...

Eine Rechnung kann grundsätzlich auch aus mehreren Dokumenten bestehen, wenn aus ihnen zusammengenommen die für eine ordnungsgemäße Rechnung erforderlichen Pflichtangaben hervorgehen und die ergänzenden Unterlagen hinreichend bezeichnet sind.



Hinweis

Dieses Konzept der Mehr-Dokumente-Rechnung ist bei E-Rechnungen allerdings nicht anwendbar: Für die elektronische Weiterverarbeitung müssen alle umsatzsteuerlichen Pflichtangaben im strukturierten Datensatz der E-Rechnung enthalten sein.

Beim Fall des sog. „Objektiv-Nachweises“ liegt zumindest eine Rechnung oder deren Kopie mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer vor, darüber hinaus ist aber (noch) keine Rechnungsberichtigung erfolgt. Grundsätzlich kann der Unternehmer die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs auch durch andere Beweismittel nachweisen. Entscheidend ist, dass sie eine leichte und zweifelsfreie Feststellung der Voraussetzungen durch die Finanzbehörden ermöglichen. Zweifel und Unklarheiten wirken jedoch zu Lasten des Unternehmers. Diese Grundsätze gel-

ten auch, wenn eine E-Rechnung hätte ausgestellt werden müssen, aber stattdessen nur eine sonstige Rechnung vorliegt.

Liegt eine sog. berichtigungsfähige Rechnung vor (siehe dazu im Detail den Beitrag „Nach der Prüfung ist vor der Prüfung!“ auf S. 42 in diesem Themenheft), kann eine Ergänzung oder Berichtigung mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Erstaussstellung erfolgen. Diese Grundsätze gelten auch für den Fall, dass trotz Verpflichtung zur E-Rechnung lediglich eine sonstige Rechnung als berichtigungsfähige, initiale Rechnung vorliegt, z. B. aufgrund von Formatfehlern bei E-Rechnungen. Die Berichtigung ist jedenfalls im verpflichtenden Format der E-Rechnung auszustellen.

3.3 ... und ohne Rückwirkung

Fehlt es dagegen bereits an einer berichtigungsfähigen Rechnung und gelingt eine Ergänzung durch andere Rechnungsdokumente oder Objektiv-Nachweise nicht, ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich erst in dem Besteuerungszeitraum der Korrektur möglich. Hierunter fallen auch Fälle, in denen eine Ausgangsrechnung von einem Unternehmer in der Annahme einer Leistungserbringung im Ausland ohne inländischen Steuerausweis erteilt worden ist. Sofern unzutreffend gar keine oder eine niedrigere Steuer als geschuldet ausgewiesen ist, kann die Differenz erst bei Vorliegen der Rechnung mit dem zutreffenden Steuerbetrag berichtigt werden.



Hinweis

Soweit die Ergänzungen oder Berichtigungen Rückwirkung entfalten, ist dies weniger zeitkritisch als in den Fällen ohne Rückwirkung, bei denen insbesondere Periodenverschiebungen schnell zu einer Zinsproblematik führen. Zwar können ergänzende Dokumente oder Berichtigungen verfahrensrechtlich noch bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht beigebracht werden. Wirtschaftlich gesehen ist dies aber aufgrund von Zins-, Verfahrens- und Beweisrisiken deutlich früher geboten. Hinzu kommt, dass eine spätere Heilung faktisch ausscheidet, wenn der Rechnungsaussteller nicht mehr erreichbar oder nicht mehr existent ist.

4. Ausgangsrechnungen

Bei Ausgangsumsätzen prüft die Finanzverwaltung vor allem, ob alle steuerbaren Umsätze vollständig erfasst und zutreffend besteuert wurden. Eine unvollständige Fakturierung, falsche Steuersätze oder unzutreffend angenommene Steuerbefreiungen führen regelmäßig zu Nachforderungen beim leistenden Unternehmer.

Dabei erfordern grenzüberschreitende Sachverhalte (vgl. dazu auch den gesonderten Beitrag [ab S. 31 in diesem Heft](#)) grundsätzlich eine besondere Aufmerksamkeit, insbesondere beim Vorliegen eines grenzüberschreitenden Dreiecksgeschäfts. Bei Letzterem ist vor allem zu beachten, dass der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft in der Rechnung sogar materiell-rechtlichen Charakter hat: Fehlt der Hinweis, so lässt sich dieser Mangel nicht rückwirkend heilen und führt regelmäßig zu (unerwünschten) Registrierungspflichten des Unternehmers und einer Steuerentstehung im Bestimmungsland mit weiteren Folgekorrekturen.

Auch sonst erfordert die Rechnungsausstellung allgemein Sorgfalt: Bei den Fällen des unrichtigen oder unberechtigten Steuerausweises nach § 14c UStG ist eine Änderung für den Zeitraum der Steuerentstehung ausgeschlossen. Aufgrund des Verweises auf § 17 Abs. 1 UStG (Änderung der Bemessungsgrundlage) ist eine Rechnungsberichtigung nur mit Wirkung für die Zukunft möglich. Zugunsten des leistenden Unternehmers ist allerdings auch zu prüfen, ob möglicherweise eine Gefährdung des Steueraufkommens sicher ausgeschlossen werden kann, so dass eine § 14c-Steuer ausnahmsweise doch nicht entsteht (z. B. wenn Leistungen ausschließlich an Privatpersonen erbracht werden, die deswegen keinen Vorsteuerabzug vornehmen können).

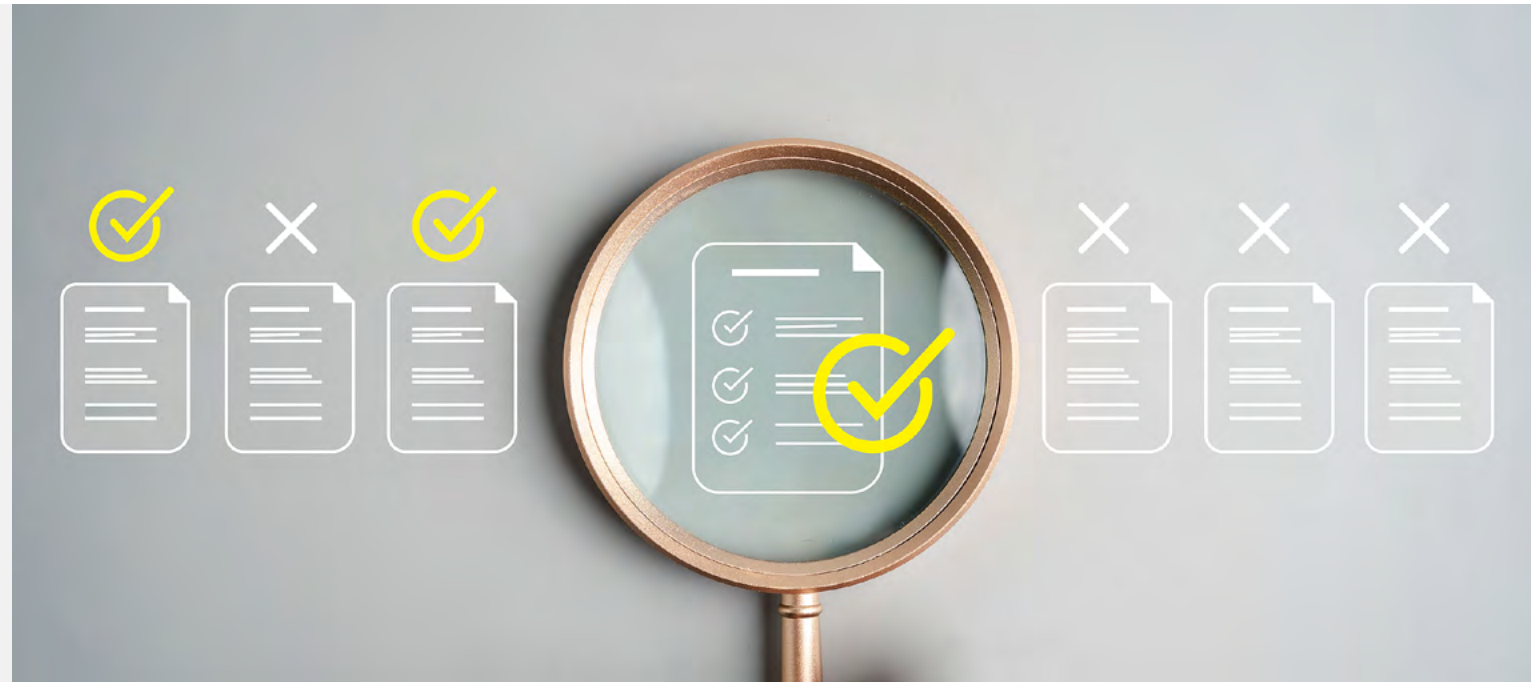


Fazit

In Umsatzsteuer-Betriebsprüfungen entscheidet nicht allein die materielle Rechtslage, sondern in hohem Maße auch die Qualität der empfangenen und ausgestellten Rechnungen und Belege sowie deren Nachvollziehbarkeit über den Ausgang der Prüfung. Die Rechtsprechung hat formelle Hürden beim Vorsteuerabzug zwar partiell, aber nicht vollständig entschärft. Unternehmen sollten daher ihre Prozesse für Eingangs- und Ausgangsrechnungen, E-Rechnungsformate sowie Nachweisführungen für Steuerbefreiungen so organisieren, dass materielle Voraussetzungen, strukturierte Daten und belastbare Belege jederzeit deckungsgleich vorliegen. Gerade in der digitalen Prüfungspraxis ist dies der beste Schutz vor Mehrergebnissen, Zinsen und vermeidbaren Streitigkeiten im Rahmen der Umsatzsteuerprüfung.

Nach der Prüfung ist vor der Prüfung – Berichtigungs- pflichten aufgrund von Prüfungsfeststellungen

Nach dem Abschluss von steuerlichen Außenprüfungen bzw. Sonderprüfungen stellt sich regelmäßig die Frage, wie mit den Feststellungen des Finanzamts umzugehen ist. Dabei sind neben dem Prüfungszeitraum selbst auch die Veranlagungszeiträume nach dem Prüfungszeitraum zu beachten. Einerseits ergeben sich somit Erfordernisse im Hinblick auf die Abwendung von nachteiligen Konsequenzen den Prüfungszeitraum betreffend (wie z. B. die rückwirkende Berichtigung von eigenen Rechnungen). Andererseits können Prüfungsfeststellungen auch unmittelbaren Einfluss auf nachfolgende Veranlagungszeiträume durch zwingende gesetzliche Berichts- und Korrekturpflichten für diese Zeiträume entfalten. Beispielsweise wirken sich bei teilweise steuerfrei vermieteten Immobilien Änderungen des Vorsteueraufteilungsschlüssels im Prüfungszeitraum auch auf Folgezeiträume aus. Im Folgenden werden die neugefassten gesetzlichen Regelungen zu den Anzeige- und Berichtigungspflichten für Jahre, die noch nicht geprüft sind, dargestellt. Zudem werden die Voraussetzungen für die rückwirkende Berichtigung von Rechnungen erläutert, die den Prüfungszeitraum betreffen.



1. Fehlererkennung: Ergeben sich mittelbare Auswirkungen auf noch nicht geprüfte Veranlagungszeiträume?

Erkennen Steuerpflichtige bzw. deren steuerliche Vertreter einen Fehler in einer Steuererklärung, so bestand bereits nach der bisherigen Gesetzeslage eine Verpflichtung, diesen Fehler umgehend anzuzeigen und eine Berichtigung dieser Steuererklärung vorzunehmen (§ 153 Abs. 1 AO). Mit dem neu gefassten

§ 153 Abs. 4 AO hat der Steuergesetzgeber die Berichtigungspflichten von Steuerpflichtigen im Anschluss an Außenprüfungen stark erweitert und zusätzlich eine besondere Anzeige- und Berichtigungspflicht eingeführt. Die Anwendung von § 153 Abs. 4 AO setzt voraus, dass

- Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung verfahrensrechtlich unanfechtbar in einem Steuerbescheid oder Feststellungsbescheid vorliegen und

- die diesen Prüfungsfeststellungen zugrunde liegenden Sachverhalte darüber hinaus auch in einer anderen Erklärung relevant sind, die nicht Gegenstand der Außenprüfung war.

Im Ergebnis führen diese Sachverhalte in dieser anderen Erklärung zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen und lösen eine Anzeige- und Berichtungspflicht aus.



Empfehlung

Steuerpflichtige bzw. deren steuerliche Berater sollten daher stets prüfen, ob Sachverhalte, die im Rahmen einer Außenprüfung festgestellt und in Bescheiden umgesetzt wurden, in anderen – noch nicht geprüften Steuererklärungen – ebenfalls enthalten sind.

Die Neuregelung erfordert somit eine genaue Auswertung der Prüfungsfeststellungen, den anschließenden Abgleich der Auswirkungen dieser Feststellungen auf Folgezeiträume, ggf. eine Berechnung der daraus resultierenden steuerlichen Auswirkungen sowie eine Anzeige beim Finanzamt und die Abgabe berichteter Erklärungen für die Folgezeiträume.

Denkbare Sachverhalte im Bereich der Umsatzsteuer sind z. B. falsch angesetzte Aufteilungsschlüssel für Vorsteuerbeträge bei Gebäuden, unzutreffende Umsatzsteuersätze für Ausgangsleistungen, die fälschliche Annahme von Umsatzsteuerbefreiungen oder die ertragsteuerliche Versagung des Betriebsausgabenabzugs, die sich auf den Vorsteuerabzug auswirkt.



Hinweis

Die besondere Anzeige- und Berichtungspflicht gilt sowohl für Steuern, die nach dem 31.12.2024 entstehen, als auch für Steuern, die vor dem 01.01.2025 entstanden sind, wenn hierfür nach dem 31.12.2024 eine Prüfungsanordnung bekannt gegeben wurde.

2. Rechnungsberichtigungen aufgrund der Prüfungsfeststellungen?

2.1 Notwendigkeit zur Berichtigung von Ausgangsrechnungen

Im Rahmen von steuerlichen Außenprüfungen bzw. Sonderprüfungen werden regelmäßig Eingangs- und Ausgangsrechnungen beanstandet, sei es im Hinblick auf inhaltliche Aspekte oder formale Erfordernisse. Insbesondere für Ausgangsrechnungen, also eigene Rechnungen des Unternehmens, stellt sich daher im

Anschluss an die Prüfung die Frage, wie diese zu berichtigen sind.

- Dabei kann die Notwendigkeit zur Berichtigung von Ausgangsrechnungen auf verschiedenen Konstellationen beruhen.
- Korrekturerfordernisse können sich z. B. aufgrund möglicher Auswirkungen auf Kunden des geprüften Unternehmens, durch die Versagung des Vorsteuerabzugs und daraus resultierend zivilrechtliche Schadensersatzansprüche gegen das Unternehmen ergeben.
- Notwendige Rechnungskorrekturen können aber auch auf Feststellungen zu einem unrichtigen oder unberechtigten Steuerausweis nach § 14c UStG beruhen. In diesem Fall ist eine Rechnungsberichtigung zwingende Voraussetzung für die Vermeidung der zusätzlichen Umsatzsteuerschuld für das Unternehmen. Die Berichtigung wirkt in diesem Fall grundsätzlich nur für den Besteuerungszeitraum der Berichtigung (ex nunc) und setzt regelmäßig voraus, dass der vereinnahmte Steuerbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt wird.

Hingegen kann für Korrekturen, die nicht auf unrichtigem oder unberechtigtem Steuerausweis beruhen, eine Rechnungsberichtigung rückwirkend, d. h. bezogen auf das vorherige Rechnungsdatum, zulässig sein.

2.2 Anforderungen an eine berichtigungsfähige Ausgangsrechnung

Eine Rechnungsberichtigung für Umsatzsteuerzwecke setzt grundsätzlich zwingend eine bereits berichtigungsfähige Ausgangsrechnung voraus – also ein Dokument mit den wesentlichen Mindestangaben. Fehlen diese, ist nur eine Korrektur mit Wirkung zum Berichtigungszeitpunkt möglich, d. h. eine rückwirkende Rechnungsberichtigung kommt nicht in Betracht. Kernbestandteile einer rückwirkend berichtigungsfähigen Rechnung sind:

- Angaben zum Rechnungsaussteller,
- die Angabe des Entgelts,
- die Angabe der gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer,
- eine ausreichende Leistungsbeschreibung sowie
- Angaben zum Rechnungsempfänger.

Sind diese Mindestangaben vorhanden, können unvollständige oder fehlerhafte Angaben in der Rechnung mit Rückwirkung korrigiert werden. Nur völlig ungeeignete Abrechnungsdokumente sind nicht rückwirkend berichtigungsfähig. Wenn etwa die Leistungsbeschreibung in hohem Maße unvollständig ist, liegt keine berichtigungsfähige Rechnung vor. In diesem Fall ist dann lediglich eine erstmalige Rechnungserteilung (ohne Rückwirkung) möglich.

Weitere Voraussetzungen einer wirksamen Berichtigung sind, dass die zu berichtigende Rechnung materiell richtig ist und dass die Korrekturrechnung eindeutig auf die ursprüngliche Rechnung Bezug nimmt (z. B. über die Rechnungsnummer oder das Datum).

2.3 Durchführung der Rechnungsberichtigung

Eine Korrektur kann im Wege eines die Rechnung ergänzenden Dokuments oder durch Stornierung und Erstellung einer neuen (ordnungsgemäßen) Rechnung geschehen. Formell zuständig für die Rechnungsberichtigung bzw. -ergänzung ist ausschließlich der Rechnungsaussteller. Lediglich in dem Fall, dass ein Dritter mit der Ausstellung der Rechnung beauftragt wurde, kann die Berichtigung durch den leistenden Unternehmer selbst oder im Fall der Gutschrift durch den Gutschriftaussteller vorgenommen werden.

Wenn die genannten Voraussetzungen erfüllt sind, wirkt die Berichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnung zurück. Dadurch kann für die Kunden der Vorsteuerabzug grundsätzlich im ursprünglichen Besteuerungszeitraum geltend gemacht werden bzw. erhalten bleiben.



Hinweis

Prüfungsfeststellungen im Hinblick auf die unzutreffende Umsatzbesteuerung durch das eigene Unternehmen haben regelmäßig auch Folgen auf den Vorsteuerabzug der Kunden des Unternehmens. Einer zeitnahen und – soweit möglich – auch rückwirkenden Rechnungsberichtigung kommt daher in der Praxis große Bedeutung zu.

Zusammenfassung: Umsatzsteuer sicher steuern – Umsatzsteuerprüfungen souverän begegnen

Die Umsatzsteuer gehört zu den Steuerarten, die den Unternehmensalltag besonders stark prägen. Sie begleitet nahezu jeden Einkauf, jede Ausgangsrechnung, jede grenzüberschreitende Lieferung, viele Vertragsgestaltungen und zunehmend auch digitale Prozesse im ERP-System. Gerade deshalb ist sie in Steuerprüfungen ein zentrales Prüfungsfeld der Finanzverwaltung. Dabei geht es längst nicht mehr nur um einzelne Rechnungen oder formale Nachweise. Prüfer betrachten heute verstärkt, ob umsatzsteuerliche Sachverhalte im Unternehmen systematisch richtig behandelt, nachvollziehbar dokumentiert und in den IT-Systemen konsistent abgebildet werden.



1. Digitalisierungstrend offenbart Schwachstellen

Ein wesentlicher Trend ist die zunehmende Digitalisierung der Prüfungspraxis. Datenzugriffe, strukturierte Auswertungen, Plausibilitätskontrollen und Abgleiche mit externen Systemen wie MIAS oder ATLAS machen Unstimmigkeiten schneller sichtbar. Fehler in Stammdaten, Steuerschlüsseln, Leistungszeiträumen, USt-

IdNrn. oder Rechnungslayouts bleiben deshalb häufig nicht auf einzelne Vorgänge beschränkt. Sie können sich über zahlreiche Buchungen, Zeiträume oder Gesellschaften fortsetzen und dadurch erhebliche finanzielle Auswirkungen entfalten. Nachzahlungen, Zinsen, Korrekturaufwand, Kundenreklamationen und im Einzelfall auch steuerstrafrechtliche Risiken sind mögliche Folgen.

2. Prüfungsschwerpunkte

Besonders prüfungsanfällig sind erfahrungsgemäß grenzüberschreitende Sachverhalte, innergemeinschaftliche Lieferungen und Erwerbe, Reihen- und Dreiecksgeschäfte, Reverse-Charge-Konstellationen, Ausfuhrlieferungen, Nachweise für Steuerbefreiungen, Vorsteuerabzug, Anzahlungen, Teilleistungen und Dauerleistungen. Auch gesellschaftsrechtliche Vorgänge, Holdingstrukturen, konzerninterne Leistungsverrechnungen, Organschaften sowie die Abgrenzung zwischen unternehmerischer und nichtunternehmerischer Sphäre bieten regelmäßig Anlass für Diskussionen. Hinzu kommen klassische Rechnungsfragen: Ist der Leistungszeitpunkt zutreffend angegeben? Liegt eine ordnungsgemäße Eingangsrechnung vor? Ist der Vorsteuerabzug im richtigen Zeitraum geltend gemacht worden? Wurde eine Ausgangsrechnung mit dem richtigen Steuersatz und den erforderlichen Hinweisen ausgestellt?

3. Handlungsempfehlungen

3.1 Informationsbrüche vermeiden

Die Erfahrung zeigt: Viele umsatzsteuerliche Beanstandungen entstehen nicht aus fehlendem Fachwissen, sondern aus unklaren Prozessen. Wenn Vertrieb, Einkauf, Logistik, Rechnungswesen, Steuerabteilung und IT nicht eng genug zusammenspielen, entstehen **Informationsbrüche**:

- Lieferbedingungen werden vereinbart, ohne die umsatzsteuerlichen Folgen zu berücksichtigen.
- Stammdaten werden ohne steuerliche Freigabe geändert.
- Nachweise werden nicht rechtzeitig archiviert.
- Rechnungen werden gebucht, obwohl Leistungszeitpunkt, Leistungsbeschreibung oder Steuerlogik nicht eindeutig sind.

In der Betriebsprüfung müssen diese Sachverhalte dann oft Jahre später rekonstruiert werden, häufig unter Zeitdruck und mit eingeschränkter Beweislage. Umso wichtiger ist eine funktionierende umsatzsteuerliche Organisation. Ein **wirksames Tax Compliance Management System** ist dabei kein Selbstzweck und keine reine Dokumentationsübung. Es schafft klare Zu-

ständigkeiten, verbindliche Prüf- und Freigabeprozesse, nachvollziehbare Entscheidungswege und regelmäßige Kontrollen. Entscheidend ist, dass ein solches **System im Tagesgeschäft tatsächlich gelebt** wird. Dazu gehören verständliche Prozessbeschreibungen, regelmäßige Stammdaten- und Systemprüfungen, eine saubere Verfahrensdokumentation, strukturierte Ablagesysteme, Schulungen für die relevanten Fachbereiche sowie ein geordneter Umgang mit festgestellten Fehlern.

3.2 Auf die Sichtweise der Prüfer einstellen

Auch der Zeitpunkt ist entscheidend: Wer erst mit Eingang einer Prüfungsanordnung beginnt, Unterlagen zusammenzustellen, Datenflüsse zu verstehen oder steuerliche Beurteilungen nachzuvollziehen, gerät schnell in eine defensive Rolle. Deutlich besser vorbereitet sind Unternehmen, die ihre wesentlichen Risikofelder vorab kennen, ihre Daten analysieren und auffällige Sachverhalte rechtzeitig fachlich einordnen. Ein VAT Health Check oder eine interne Probeprüfung können helfen, die Sichtweise der Finanzverwaltung vorwegzunehmen und Korrekturbedarf frühzeitig zu erkennen. Denn eine frühzeitige Auseinandersetzung mit umsatzsteuerlichen Risiken ist regelmäßig kostengünstiger als deren nachträgliche Korrektur im Rahmen einer Betriebsprüfung.

3.3 Ausstrahlungseffekte erfassen

Wichtig ist zudem, Prüfungsfeststellungen nicht isoliert zu betrachten. Nach der Prüfung ist vor der Prüfung: Erkenntnisse aus einer Außenprüfung können Auswirkungen auf Folgezeiträume, andere Steuererklärungen, Rechnungsberichtigungen oder Kundenbeziehungen haben. Unternehmen sollten daher sicherstellen, dass **Feststellungen ausgewertet, Folgeeffekte geprüft und notwendige Berichtigungen zeitnah umgesetzt** werden. Nur so lassen sich Wiederholungsfehler vermeiden und die eigene Position in künftigen Prüfungen stärken.

4. Fazit: Gute Vorbereitung schützt und stärkt

Umsatzsteuerliche Sicherheit entsteht nicht erst im Gespräch mit dem Prüfer, sondern im laufenden Geschäft. Sie sollten ihre umsatzsteuerrelevanten Prozesse, Daten und Nachweise regelmäßig kritisch hinterfragen:

- Sind Zuständigkeiten bei uns im Unternehmen klar geregelt?
- Stimmen ERP-Logik, Rechnungen, Verträge und tatsächliche Abläufe überein?
- Werden Sonderfälle bei uns rechtzeitig erkannt?
- Sind Nachweise vollständig, auffindbar und maschinell auswertbar?
- Werden Fehler systematisch korrigiert?

Wenn Sie diese Fragen frühzeitig beantworten, reduzieren Sie nicht nur Ihre steuerlichen Risiken, sondern gewinnen auch an Handlungssicherheit. Eine **gut organisierte Umsatzsteuer-Compliance** ermöglicht es, Prüfungen strukturiert, transparent und sachlich zu begleiten. Sie schützt vor vermeidbaren Mehrergebnissen und stärkt zugleich das Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der eigenen Prozesse.



Empfehlung

PKF-Experten stehen gerne zur Verfügung, um Außenprüfungen fachlich und kommunikativ zu begleiten. Wir unterstützen Sie und Ihr Unternehmen dabei, sich **auf Umsatzsteuerprüfungen bestmöglich vorzubereiten**, umsatzsteuerliche Prozesse zu analysieren und zu optimieren sowie Tax Compliance Management Systeme praxisgerecht auszugestalten. So lassen sich Risiken frühzeitig erkennen, belastbare Lösungen entwickeln und Prüfungen mit der erforderlichen Ruhe und Professionalität führen. Und selbstverständlich auch, wenn einmal alles schiefgehen und eine Prüfung eskalieren sollte, sind wir für Sie da!

Ihre PKF-Autorinnen und Autoren im Überblick

Dr. Kristina Bexa / Duisburg
Lukas Bien / Duisburg
Thorsten Haake / Duisburg
Marco Hermann / Köln
Katinka Kammerer / München
Enrico Kiehne / Braunschweig
Martin Krebs / Stuttgart
Ulrike Kronenthaler / Freudenstadt
Thomas Niemann / Balingen
Ulrich Püschel / Berlin
Felix Roepke / Braunschweig
Marina Stockel / Duisburg
Dr. Mario Wagner / Hamburg



PKF Deutschland-Netzwerk
EUREF-Campus 10/11
10829 Berlin
Telefon +49 30 306907 - 0

info@pkf.de
www.pkf.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

Das PKF Deutschland-Netzwerk ist sowohl Mitglied im deutschen Netzwerk gemäß § 319 b HGB als auch Mitglied von PKF Global, dem Netzwerk von Mitgliedsunternehmen von PKF International Limited. Jedes Mitgliedsunternehmen ist ein eigenständiges und rechtlich unabhängiges Unternehmen und übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für die Handlungen oder Unterlassungen der einzelnen nationalen oder internationalen Mitglieder oder Korrespondenzunternehmen von PKF Global. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.

* „PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International Limited und deren Mitgliedsunternehmen verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.