

5.2.24 Hinweise* der Bundessteuerberaterkammer für die sozialversicherungsrechtliche Betriebsprüfung durch die Träger der Deutschen Rentenversicherung

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer am 17. und 18. Juni 2015.

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----------|
| 1. Vorbemerkung | 2 |
| 2. Grundlagen der Betriebsprüfung | 2 |
| a) Historie/Grundzüge | 2 |
| b) Rechtliche Grundlagen | 3 |
| c) Zuständige Rentenversicherungsträger | 3 |
| 3. Prüfungsgegenstand | 3 |
| a) Prüfung der Gesamtsozialversicherungsbeiträge/Meldungen | 4 |
| b) Prüfung der Künstlersozialversicherung | 5 |
| c) Prüfung der Unfallversicherung | 5 |
| d) Weiterer Prüfauftrag | 6 |
| 4. Prüfungsdurchführung | 6 |
| a) Prüfungsgrundzüge | 6 |
| b) Prüfungsumfang – kein Vertrauensschutz | 7 |
| c) Prüfungsablauf | 7 |
| d) Auskunfts-/Aufzeichnungspflichten | 8 |
| e) Aufbewahrungspflichten | 9 |
| f) Lohnsteuerhaftungsbescheide | 9 |
| 5. Elektronisch unterstützte Betriebsprüfung (euBP) | 9 |
| 6. Zeitgleiche Prüfung (§ 42f EStG) | 10 |
| 7. Rechtsmittel | 10 |
| 8. Honorar | 11 |

* Die Hinweise haben einen unverbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problembereichen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

1. Vorbemerkung

Steuerberater dürfen seit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Neuregelung des Rechtsberatungsrechts im Jahr 2008 ihre Mandanten in Verfahren nach § 28p SGB IV, also in der sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung, bis zu den Landessozialgerichten vertreten (§ 73 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 SGG). Die sozialversicherungsrechtliche Betriebsprüfung unterscheidet sich aber in einer Reihe von Punkten von der Lohnsteueraußenprüfung.¹ In den nachfolgenden Hinweisen wird ein Überblick über die sozialversicherungsrechtliche Betriebsprüfung sowie einige wichtige Besonderheiten gegeben.

2. Grundlagen der Betriebsprüfung

a) Historie/Grundzüge

Seit dem Jahr 1996 ist die Durchführung von Betriebsprüfungen in Etappen bis zum Jahr 1999 als gesetzliche Aufgabe den Trägern der Deutschen Rentenversicherung zugefallen, vorher lag die Prüfständigkeit bei den Krankenkassen. Es besteht die gesetzliche Verpflichtung für die Deutsche Rentenversicherung, jeden Arbeitgeber in der Bundesrepublik Deutschland mindestens alle 4 Jahre darauf zu prüfen, ob dieser seinen sozialversicherungsrechtlich normierten Pflichten nachkommt. Dies sind nicht nur seine Pflichten hinsichtlich des Gesamtsozialversicherungsbeitrags, sondern auch hinsichtlich der Umlagen U1 und U2. Um eine Prüfung aus einer Hand durchzuführen, wurden den Trägern der Rentenversicherung sukzessive weitere Prüfbefugnisse übertragen: bereits seit dem 1. Januar 2009 hinsichtlich der Meldepflichten zur Künstlersozialversicherung und die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Künstlersozialabgabe sowie zur Insolvenzgeldumlage, seit dem 1. Juli 2009 hinsichtlich von Wertguthaben und seit dem 1. Januar 2010 auch hinsichtlich der Beiträge zur Unfallversicherung. Daneben besteht aber auch noch ein eigenes Prüfrecht der Unfallversicherungsträger, der Künstlersozialkasse und der Zollverwaltung, insbesondere hinsichtlich des Mindestlohns und der Schwarzarbeit.

¹ Im Verlag des wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater GmbH, www.dws-verlag.de, sind die Merkblätter „Sozialversicherungsrechtliche Betriebsprüfung und Lohnsteueraußenprüfung im Vergleich“ und „Der Steuerberater vor den Sozialgerichten“ erschienen.

Zweck der Prüfung ist die Sicherung des Beitragsaufkommens im Interesse der Versicherungsträger. Sie dient dabei sowohl der Vermeidung von Beitragsausfällen als auch der Feststellung, dass Beiträge für nicht versicherungspflichtige Personen entrichtet worden sind.

b) Rechtliche Grundlagen

Kernvorschrift der Prüfung beim Arbeitgeber durch die Rentenversicherungsträger ist die Vorschrift des § 28p SGB IV. In § 28p Abs. 6 SGB IV ist klargestellt, dass auch steuerberatende Stellen, die im Auftrag des Arbeitgebers Löhne und Gehälter abrechnen oder Meldungen erstatten, selbst zu prüfen sind. Die gesetzliche Vorschrift des § 28p Abs. 6 SGB IV wird ergänzt durch die §§ 7 ff. Beitragsverfahrensverordnung (BVV = Verordnung über die Berechnung, Zahlung, Weiterleitung, Abrechnung und Prüfung des Gesamtsozialversicherungsbeitrags). In diesem vierten Abschnitt wird die Prüfung beim Arbeitgeber näher konkretisiert.

Steuerberater dürfen ihre Mandanten in der Betriebsprüfung – wie oben ausgeführt – auch sozialgerichtlich vertreten (§ 73 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 SGG i. V. m. § 28p SGB IV). Sie sind gemäß § 28p Abs. 6 und Abs. 5 SGB IV i. V. m. § 12 BVV ebenso wie Arbeitgeber verpflichtet, angemessene Prüfhilfe zu leisten.

c) Zuständige Rentenversicherungsträger

Die Deutsche Rentenversicherung Bund und die Regionalträger haben sich dahingehend verständigt, dass die Zuständigkeit für die Prüfung bei Betrieben mit den Endziffern 0 bis 4 ihrer Betriebsnummer bei der Deutschen Rentenversicherung Bund, mit den Endziffern 5 bis 9 bei den Regionalträgern liegt. Die Prüfung von Betriebsstätten richtet sich nach der Betriebsnummer des Hauptbetriebes. Soweit Abrechnungsstelle der Steuerberater ist, richtet sich die Zuständigkeit nach der Endziffer der Betriebsnummer des Steuerberaters. Ausnahmen hiervon sind möglich (z. B. Ad-hoc-Prüfungen in Insolvenzfällen).

3. Prüfungsgegenstand

Die Prüfungsgegenstände der Prüfung der Deutschen Rentenversicherung ergeben sich aus der Vorschrift des § 28p SGB IV.

a) Prüfung der Gesamtsozialversicherungsbeiträge/Meldungen

Aus § 28p Abs. 1 SGB IV ergibt sich die Prüfung im Zusammenhang mit den Beiträgen zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung. Gegenstand der Prüfung ist die Einhaltung der für den Arbeitgeber bestehenden Pflichten, die im Zusammenhang mit dem Gesamtsozialversicherungsbeitrag stehen. Die Prüfung kann stichprobenartig durchgeführt werden, was der Regelfall ist. Die Prüfung ist keine abschließende Prüfung, auch in bereits geprüfte Zeiträume kann noch einmal geprüft werden.

Weiter wird bei Betrieben, die Wertguthabenvereinbarungen zur Absicherung flexibler Arbeitszeitregelungen getroffen haben, geprüft, ob die Insolvenzschutzregelungen beachtet werden. Sofern keine derartigen Vereinbarungen bestehen, ist im Rahmen der Prüfung eine entsprechende Negativerklärung abzugeben.

Gegenstand der Prüfung sind insbesondere folgende Sachverhalte:

- ◆ Überprüfung der vorgenommenen Beurteilung der Beschäftigungsverhältnisse (sozialversicherungspflichtige bzw. -freie Beschäftigung),
- ◆ Beurteilung des der Beitragsberechnung zugrunde gelegten Arbeitsentgeltes, Teil der Beurteilung ist die Einhaltung der sich aus den Tarifverträgen oder anderen Vorschriften ergebende Einhaltung von Mindestlöhnen,
- ◆ Berechnung und zeitliche Zuordnung der ermittelten Sozialversicherungsbeiträge,
- ◆ Überprüfung der vorgenommenen Meldungen,
- ◆ Prüfung der Einhaltung der zu führenden Entgeltunterlagen.

b) Prüfung der Künstlersozialversicherung

Absatz 1a des § 28p SGB IV regelt weiter den Prüfauftrag der Rentenversicherung für die Meldepflichten nach dem Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG) und die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Künstlersozialabgabe. Die Träger der Deutschen Rentenversicherung erlassen die erforderlichen Verwaltungsakte zur Künstlersozialabgabepflicht, zur Höhe der Künstlersozialabgabe und zur Höhe der Vorauszahlungen nach dem Künstlersozialversicherungsgesetz einschließlich der Widerspruchsbescheide. Die Träger der Rentenversicherung unterrichten die Künstlersozialkasse über Sachverhalte, welche die Melde- und Abgabepflichten der Arbeitgeber nach dem Künstlersozialversicherungsgesetz betreffen. Die Künstlersozialkasse kann aber auch eigenständig prüfen. Für die Prüfung der Arbeitgeber durch die Künstlersozialkasse gilt § 35 des Künstlersozialversicherungsgesetzes.

Im Rahmen der Prüfung werden seit dem 1. Januar 2015 alle Arbeitgeber, die mehr als 19 Beschäftigte haben, zusätzlich auch dahingehend geprüft, ob und ggf. in welcher Höhe eine Abgabepflicht nach dem KSVG besteht. Bei Arbeitgebern mit weniger als 20 Beschäftigten sollen pro Jahr 40 Prozent der Prüfungen mit der Prüfung einer etwaigen Abgabepflicht nach dem KSVG verbunden werden. Die übrigen 60 Prozent dieser Kleinst- und Kleinbetriebe sind anlässlich der Prüfung schriftlich über die Künstlersozialabgabe zu informieren; der Arbeitgeber muss in diesen Fällen bestätigen, dass er die Information erhalten hat und abgabepflichtige Sachverhalte melden wird. Gibt er diese Bestätigung nicht ab, muss im Rahmen der Prüfung ermittelt werden. Bei den Arbeitgebern, die bereits Beiträge entrichten, ist anlässlich der Prüfung zu kontrollieren, ob die Künstlersozialabgabe der Höhe nach korrekt berechnet worden ist.

c) Prüfung der Unfallversicherung

§ 28p Abs. 1c SGB IV beinhaltet den Prüfauftrag für die gesetzliche Unfallversicherung. Die Träger der Rentenversicherung teilen den Trägern der Unfallversicherung die Feststellungen aus der Prüfung bei den Arbeitgebern nach § 166 Abs. 2 des Siebten Buches mit. Die Träger der Unfallversicherung erlassen die erforderlichen Bescheide.

d) Weiterer Prüfauftrag

Sie prüfen darüber hinaus aber auch jeweils die Richtigkeit der Insolvenzgeldumlage (§ 359 SGB III) und die der sogenannten Umlagen U1 (Entgeltfortzahlung) und U2 (Mutterschutz).

4. Prüfungsdurchführung

a) Prüfungsgrundzüge

Gemäß § 28p SGB IV prüfen die Träger der Rentenversicherung, ob die Arbeitgeber ihre Meldepflichten und ihre sonstigen sich aus dem Sozialgesetzbuch ergebenden Pflichten ordnungsgemäß erfüllen.

§ 28p SGB IV sieht die Durchführung einer Prüfung mindestens alle 4 Jahre vor. Ein kürzerer Zeitabstand kann verlangt werden. Dies kann beispielsweise bei Einstellung eines Betriebes oder beim Auftreten von Unregelmäßigkeiten bei einem Arbeitgeber sinnvoll sein, um entsprechende Rechtsklarheit zu haben. Daneben können die Rentenversicherungsträger sogenannte Ad-hoc-Prüfungen durchführen. Diese erfolgen zum Beispiel bei eröffneten oder mangels Masse abgelehnten Insolvenzverfahren, Hinweisen auf illegale Beschäftigung von Arbeitnehmern oder der Vermutung von Beitragshinterziehungen in größerem Umfang.

Die Arbeitgeber bzw. Steuerberater sind verpflichtet, angemessene Prüfhilfe zu leisten (§ 28p Abs. 5 SGB IV). Diese wird in den nachstehenden Ausführungen noch näher konkretisiert.

Die Deutsche Rentenversicherung führt aufgrund der vergebenen Betriebsnummern Arbeitgeberdateien. Sofern die Deutsche Rentenversicherung die entsprechende Kenntnis darüber hat, dass ein Steuerberater Abrechnungsstelle für den Arbeitgeber ist, erfolgt bei dem Arbeitgeber die Erfassung der Betriebsnummer des Steuerberaters. Über diese Verknüpfung ermittelt die Deutsche Rentenversicherung im Rahmen der Prüfungsvorbereitung die zu prüfenden Betriebe. Sofern ein Arbeitgeber erstmals zu prüfen ist, fehlt häufig diese Angabe. Der Arbeitgeber erhält zeitlich weit vor dem eigentlichen Prüfungstermin eine Mitteilung mit Ant-

wortfragebogen über die beabsichtigte Prüfung. In diesem Fragebogen kann die Betriebsnummer des Steuerberaters als Abrechnungsstelle angegeben werden. Die Verknüpfung zum Steuerberater als abrechnende Stelle wird damit hergestellt.

b) Prüfungsumfang – kein Vertrauensschutz

Die Prüfung der Aufzeichnungen kann sich auf Stichproben beschränken, die notwendigen Unterlagen (siehe dazu nachstehend unter d) sind herauszugeben (§ 11 Abs. 1 BVV). Anders als im Steuerrecht (Aufhebung Vorbehalt der Nachprüfung) gibt es keinen Vertrauensschutz hinsichtlich der Prüfungsfeststellungen (BSG, Urteil vom 29. Juli 2003, B 12 1/02 R), das bedeutet, dass auch Sachverhalte geprüft werden können, die früher vorgelegen haben und nicht beanstandet wurden. Die Prüfung beim Arbeitgeber kann sich über den Bereich der Entgeltabrechnung hinaus erstrecken, nicht jedoch über den Bereich des Rechnungswesens hinaus (§ 11 Abs. 2 BVV). Damit ist auch klargelegt, dass Prüfer Einsicht in die Daten der Finanzbuchführung haben.

c) Prüfungsablauf

Der Ablauf der Prüfung beim Arbeitgeber ist in den §§ 7 ff. BVV geregelt. Bei einer Prüfung beim Steuerberater als Abrechnungsstelle werden alle Arbeitgeber (Mandanten), die in den 4-jährigen Prüfungszeitraum fallen, zeitlich zusammenhängend geprüft. Dabei nimmt regelmäßig der Prüfer zunächst telefonisch Kontakt zum Steuerberater auf, stimmt den Prüfungszeitraum ab und benennt/klärt die zu prüfenden Arbeitgeber. Die Ankündigung soll möglichst einen Monat, muss jedoch spätestens 14 Tage vor Prüfungsbeginn erfolgen (§ 7 Abs. 1 BVV). Nach erfolgter telefonischer Absprache erfolgt ein Bestätigungsschreiben sowohl an den Steuerberater als auch an die Arbeitgeber.

Zu Beginn der Prüfung hat sich der Prüfer auszuweisen (§ 7 Abs. 1 Satz 5 BVV). Die Prüfung findet während der üblichen Bürozeit des Steuerberaters statt, wobei die Prüfung nicht zu einer unzumutbaren Beeinträchtigung im Tagesablauf führen darf. Der Steuerberater hat dem Prüfer angemessene Prüfhilfe zu leisten (§ 28p

Abs. 5 SGB IV). Dazu hat er dem Prüfer einen geeigneten Raum zur Durchführung der Prüfung sowie die notwendigen Hilfsmittel kostenlos zur Verfügung zu stellen. Hilfsmittel sind zum Beispiel die für die Wiedergabe von elektronischen Daten erforderlichen Lese-/Wiedergabegeräte (§§ 7, 10 BVV).

Der Steuerberater als Abrechnungsstelle hat für den Arbeitgeber dem Prüfer Auskunft über alle Tatsachen zu geben und alle Unterlagen vorzulegen, die für die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge notwendig sind.

Ein Schlussgespräch beendet regelmäßig die Betriebsprüfung und gilt als Anhörung im Verwaltungsverfahren (§ 7 Abs. 1 BVV). In diesem Schlussgespräch erfolgen die mündliche Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses sowie die Erörterung des Prüfungsergebnisses. Der Steuerberater als Abrechnungsstelle hat dabei die Möglichkeit, sich vor einer abschließenden Entscheidung zu den Prüfungsfeststellungen zu äußern. Bereits während der Prüfung tauscht sich der Prüfer zu Sachverhaltsvermittlungen und -würdigungen mit dem Steuerberater bzw. dem zuständigen Mitarbeiter aus.

Das Prüfungsergebnis wird sowohl dem Steuerberater als Abrechnungsstelle als auch dem Arbeitgeber in Form einer Prüfmitteilung oder eines Beitragsbescheides spätestens innerhalb von 2 Monaten nach Abschluss der Prüfung mitgeteilt (§ 7 Abs. 4 BVV). Eine Prüfmitteilung ergeht, wenn die Prüfung zu keinen Beanstandungen geführt hat. Ein Beitragsbescheid wird erlassen, soweit während der Prüfung Feststellungen getroffen worden sind. In dem Beitragsbescheid werden auch Säumniszuschläge in Höhe von 1 % pro Monat festgelegt (siehe dazu § 24 SGB IV).

d) Auskunfts-/Aufzeichnungspflichten

Der Arbeitgeber hat nicht nur Auskunft über alle relevanten Sachverhalte zu erteilen, sondern im Rahmen seiner gesetzlichen Aufzeichnungspflichten für jeden Beschäftigten, unabhängig davon, ob es sich um ein sozialversicherungspflichtig

ges oder sozialversicherungsfreies Beschäftigungsverhältnis handelt, Entgeltunterlagen in deutscher Sprache zu führen, sie getrennt nach Kalenderjahren, geordnet, vollständig, richtig und in zeitlicher Reihenfolge aufzubewahren.

Die Aufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Lohn- und Gehaltsabrechnung vermitteln können.

Die zu den Beschäftigten aufzuzeichnenden Angaben und die aufzubewahrenden Unterlagen sind in §§ 8 und 9 BVV sehr detailliert aufgeführt.

e) Aufbewahrungspflichten

Entgeltunterlagen müssen gemäß § 28f Abs. 1 SGB IV bis zum Ablauf des auf die letzte Prüfung (§ 28p SGB IV) folgenden Kalenderjahres geordnet aufbewahrt werden (§ 28f SGB IV). Daneben sind die in weiteren Gesetzen (zum Beispiel AO, HGB) geregelten Aufbewahrungsfristen, die möglicherweise nicht mit denen des Sozialversicherungsrechts deckungsgleich sind, zu beachten.

f) Lohnsteuerhaftungsbescheide

Es besteht im Rahmen der Prüfung die Verpflichtung, Bescheide und Prüfberichte der Finanzbehörden vorzulegen, die der Prüfer sozialversicherungsrechtlich auszuwerten bzw. in den Fällen, in denen bereits eine sozialversicherungsrechtliche Würdigung erfolgt ist, diese zu überprüfen hat. Werden diese Bescheide nicht ausgewertet, ist nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (Urteil vom 21. Juni 1990, Az: 12 RK 13/89) die 30-jährige Verjährungsfrist anzuwenden.

5. Elektronisch unterstützte Betriebsprüfung

Für den Steuerberater als Abrechnungsstelle besteht seit dem 1. Januar 2014 die derzeit nicht verpflichtende Möglichkeit, dem Prüfer Abrechnungsunterlagen in einem vordefinierten elektronischen Format maschinell zu übermitteln (§ 28p Abs. 6a SGB IV, § 9 Abs. 5 BVV i. V. m. § 147 Abs. 5 und 6 AO). Ziel der elektronisch unterstützten Be-

etriebsprüfung (euBP) ist es, die Prüfzeit des Prüfers, aber auch die Zeit beim Steuerberater zu verkürzen, da der Prüfer bereits eine Vorprüfung vor Aufnahme der Prüfungshandlungen vor Ort durchführen kann und durch die maschinelle Auswertung bereits erste Prüfhinweise erhält. Die prüfrelevanten Daten werden dem Prüfer – anders als in der Lohnsteuerausprüfung – nicht per CD zur Verfügung gestellt, sondern mittels des sogenannten eXTra-Verfahrens an die Datenzentrale der Deutschen Rentenversicherung übermittelt und von dort den Prüfern zur Verfügung gestellt. Die Bundessteuerberaterkammer hat dieses Verfahren seit Beginn kritisch begleitet und insbesondere die Möglichkeit der elektronischen Rückübertragung der Daten aus dem Bescheid für Meldekorrekturen gefordert. Der Bescheid soll elektronisch zur Verfügung gestellt werden. Nicht durchzusetzen war ein einheitliches Prüfverfahren im Steuer- und Sozialversicherungsrecht. Mit dem eigenen Lohnsoftwareanbieter sollte geklärt werden, ob und wenn ja zu welchen Kosten er die euBP anbietet, auch mit dem Mandanten sollte vorher Rücksprache genommen werden.

6. Zeitgleiche Prüfung (§ 42f EStG)

Wenn der Arbeitgeber es verlangt, kann die Finanzverwaltung zeitgleich und in Abstimmung mit der sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung prüfen. Die Praxis macht hiervon aber bisher nur äußerst selten Gebrauch.

7. Rechtsmittel

Das sozialgerichtliche Verfahren kennt im Verwaltungsverfahren die Möglichkeit, Bescheide wie den nach der Prüfung erlassenen Prüfbescheid mittels Widerspruch binnen eines Monats anzugreifen (§§ 83, 84 SGG). Dieser hat, wenn er Beitragsforderungen zum Inhalt hat, keine aufschiebende Wirkung (§ 86a Abs. 2 Nr. 1 SGG). Die aufschiebende Wirkung kann mittels eines Antrags auf Aussetzung der Vollziehung hergestellt werden (§ 86a Abs. 3 SGG). Wird dem Widerspruch nicht abgeholfen, kann gegen den Widerspruchsbescheid binnen Monatsfrist Klage beim Sozialgericht eingelegt werden (§ 87 SGG). Ist ein Bescheid bereits rechtskräftig geworden, besteht auch die Möglichkeit, einen Überprüfungsantrag zu stellen (§ 44 SGB X). Sollte der Mandant nicht zahlen können, besteht die Möglichkeit, bei der Einzugsstelle einen Antrag auf Erlass, Stundung oder Niederschlagung zu stellen (§ 76 Abs. 2 SGB IV).

Bei der Prüfankeündigung handelt es sich – anders als im Steuerrecht – nicht um einen Verwaltungsakt, sodass diese nicht mittels Widerspruch, sondern nur mit der allgemeinen Leistungsklage angegriffen werden kann (§ 54 Abs. 5 SGG).

8. Honorar

Die Mitwirkung eines Steuerberaters bei einer Sozialversicherungsprüfung kann nach § 29 Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV) und die Vertretung im verwaltungs- und sozialgerichtlichen Vorverfahren kann nach § 40 StBVV abgerechnet werden. Seit der Novellierung der Steuerberatervergütungsverordnung ist klargestellt, dass die Abrechnung für die Vertretung im sozialgerichtlichen Verfahren über den Verweis in § 45 StBVV (Vergütung in gerichtlichen und anderen Verfahren) nach dem Rechtsanwaltsvergütungsgesetz zu erfolgen hat.