



100 Jahre

Spezialwissen Verfahrensrecht – Außenprüfung

Zulässigkeit, Ablauf und Folgen

Von

Dipl.-Finanzwirt Ralf Sikorski

2., neu bearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<https://ESV.info/978-3-503-23816-3>

Zitiervorschlag:

Sikorski, Spezialwissen Verfahrensrecht – Außenprüfung, 2. Auflage 2024

- 1. Auflage 2023
- 2. Auflage 2024

ISBN 978-3-503-23816-3 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-23817-0 (eBook)

DOI <https://doi.org/10.37307/b.978-3-503-23817-0>

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2024

www.ESV.info

Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

Druck: docupoint, Barleben

Vorwort

Solange es Menschen gibt, die glauben, das Steuerrecht sei ein Geschenk des Gesetzgebers an die Wissenschaft, wird der Wunsch nach einem einfachen Steuerrecht unerfüllt bleiben.

Die Kompliziertheit unseres Steuerrechts und die häufig fehlende Logik gesetzlicher Vorschriften wird den Betroffenen gerade im Rahmen von Außenprüfungen besonders deutlich vor Augen geführt, wenn beispielsweise bloße Gewinnverlagerungen kaum steuerliche Auswirkungen haben, aber eine hohe Zinslast nach sich ziehen.

Eine Außenprüfung stellt für die Betroffenen einen sehr starken Eingriff in ihre Privatsphäre dar. Für Betriebsinhaber und Mitarbeiter besteht vielfach eine große Verunsicherung, welche Rechte und Pflichten bestehen und wie man sich gegenüber den Prüfern verhalten soll. Für den Steuerpflichtigen und seinen steuerlichen Berater ist es daher besonders wichtig, den typischen Ablauf einer Außenprüfung und die dazu gehörenden Rechtsgrundlagen zu kennen. Denn nur, wer seine Rechte – aber auch Pflichten – kennt, weiß, ob ein Rechtsmittel überhaupt sinnvoll ist und erfolversprechend sein wird.

Die Abgabenordnung enthält in den §§ 193 bis 204 gesetzliche Regelungen zur Außenprüfung, sie werden flankiert vom Anwendungserlass, von der Betriebsprüfungsordnung (BpO), den „Grundsätzen zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“ und dem BMF-Schreiben zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften. Zudem hat die Finanzverwaltung ein Merkblatt mit Hinweisen auf die wesentlichen Rechte und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei einer Außenprüfung herausgegeben.

Die vielen rechtlichen Informationen bedürfen einer Strukturierung. Genau das möchte dieses Buch leisten. Es möchte Ihnen die Rechtsgrundlagen und die damit verbundenen Rechte und Pflichten der von einer Außenprüfung Betroffenen von der Prüfungsanordnung über den Ablauf einer Prüfung bis zum Prüfungsbericht und den geänderten Bescheiden strukturiert darlegen. Dabei orientiert sich der Aufbau des Buches konsequent an diesem chronologischen Verfahrensgang:

- Begriffe Außenprüfung, Betriebsprüfung, Sonderprüfungen,
- Zulässigkeit einer Außenprüfung,
- sachliche Auswahlkriterien der zu prüfenden Fälle,
- Umfang der Prüfung,
- Prüfungsanordnung,
- Durchführung der Prüfung selbst,

- Schlussbesprechung,
- Prüfungsbericht,
- Steuerbescheide nach einer Außenprüfung.

Die wesentlichen Rechtsgrundlagen und die schon genannten ergänzenden BMF-Schreiben wurden zur vertiefenden und schnelleren Orientierung dem Werk als Anhang beigelegt. Die ergangene aktuelle Rechtsprechung und der AO-Anwendungserlass wurden unmittelbar in den Text eingearbeitet und sind zur besseren Lesbarkeit des laufenden Textes als Fußnoten dargestellt. Da die Finanzverwaltung mittlerweile verstärkt digitale Prüfungsmethoden zur Verprobung der Richtigkeit der Buchführung einsetzt, beschäftigt sich ein neu eingefügtes Kapitel mit den Fragen rund um „Prüfungsschwerpunkte bei der digitalen Außenprüfung“. Es behandelt auch die Schwerpunkte des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen bei digitalen Grundaufzeichnungen und der KassenSichV, deren Voraussetzungen seit dem 1. 1. 2023 zu beachten sind. Die Änderungen der KassenSichV zum 1. 1. 2024 sowie der Abgabenordnung zum 1. 1. 2023 und 1. 1. 2025 wurden ebenfalls berücksichtigt.

Und nach dem Durcharbeiten dieser Lektüre werden Sie besser verstehen, warum das Finanzgericht Köln entschieden hat, dass „die Tätigkeit eines Steuerberaters auch vornehmlich zum Zwecke der Befriedigung persönlicher Neigungen betrieben werden kann.“¹

Viel Spaß beim Lesen wünscht

Dorsten, im März 2024
Ralf Sikorski

1 FG Köln vom 19.05.2010 – 10 K 3679/08, EFG 2010 Seite 1411.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
A. Anordnung einer Außenprüfung	11
I. Politische Bedeutung	11
II. Begriffe	12
1. Außenprüfung	12
2. Weitere Ermittlungsmaßnahmen	16
III. Zulässigkeit einer Außenprüfung	40
1. Allgemeines	40
2. Betriebsprüfungen	41
3. Prüfung von sog. Einkunftsmillionären	43
4. Andere Außenprüfungen	45
5. Sachverhaltsermittlung vor Ort	47
IV. Auswahlkriterien	47
1. Auswahl des Steuerpflichtigen	47
2. Sachliche Auswahlkriterien	49
3. Kontrollmitteilungen	51
V. Umfang der Außenprüfung	53
1. Allgemeines	53
2. Persönlicher Umfang	54
3. Sachlicher Umfang	56
4. Zeitlicher Umfang	57
B. Ablauf einer Außenprüfung	65
I. Zuständigkeit	65
II. Prüfungsanordnung	66
1. Form und Inhalt der Prüfungsanordnung	66
2. Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	71
3. Festlegung des Prüfungsbeginns	82
4. Rechtsbehelfe	83
III. Verhalten nach Erhalt der Prüfungsanordnung	87
IV. Durchführung der Prüfung	90
1. Einführungsgespräch zu Beginn der Außenprüfung	90
2. Rechtlicher Beginn der Außenprüfung	91
3. Auswahl eines geeigneten Prüfungsraumes	92
4. Prüfung während der üblichen Geschäftszeiten	94
5. Laufende Unterrichtung des Steuerpflichtigen durch den Prüfer	94
6. Auskunfts- und Vorlagepflichten	96
7. Elektronisches Zugriffs- und Auswertungsrecht	115
8. Benennung von Zahlungsempfängern	122

9. Kontrollmitteilungen	124
10. Verdacht einer Steuerstraftat	125
V. Schlussbesprechung	126
1. Sinn und Zweck der Schlussbesprechung	126
2. Fehlende Schlussbesprechung	129
3. Strafrechtlicher Vorbehalt im Rahmen einer Schlussbe- sprechung	130
4. Keine Bindungswirkung der Schlussbesprechung	131
5. Tatsächliche Verständigung im Rahmen einer Schlussbesprechung	132
VI. Prüfungsbericht	134
1. Allgemeines	134
2. Bindender Teilabschluss	136
VII. Abgekürzte Außenprüfung	137
VIII. Außenprüfung bei Datenübermittlung durch Dritte	138
C. Prüfungsschwerpunkte bei der digitalen Außenprüfung	141
I. Bedeutung der digitalen Grundaufzeichnungen	141
1. Grundaufzeichnungen als Teil einer ordnungsgemäßen Buchführung	141
2. Prüfungsschwerpunkt: Vollständigkeit der Betriebs- einnahmen	143
3. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen	145
II. Einsatz moderner Prüfungstechniken bei digitalen Buchführungssystemen	167
III. Quantitative digitale Prüfungsmethoden	168
1. Überblick	168
2. Zeitreihenanalyse	168
3. Ziffernanalyse	169
4. Struktur- und Verteilungsanalyse	170
5. Summarische Risikoprüfung	170
6. Stichprobenverfahren Monetary-Unit-Sampling	171
IV. Methoden zur Schätzung bei ungeklärten Differenzen in den Betriebsergebnissen	171
1. Allgemeines zur Schätzungsbefugnis dem Grunde nach	171
2. Zeitreihenbasierte Schätzungen	173
3. Quantilsschätzung	173
4. Schätzung nach Monetary Unit Sampling (MUS)	174
5. Innerer Betriebsvergleich	174
6. Äußerer Betriebsvergleich	174
7. Nachkalkulation	175
8. Zeitreihenvergleich	176

9. Geldverkehrsrechnung und Vermögenszuwachsrechnung	177
10. Kassenfehlbetragsrechnung und Kassensturz	179
V. Erprobung alternativer Prüfungsmethoden	180
D. Rechtliche Folgen der Außenprüfung	183
I. Allgemeiner Überblick	183
II. Ablaufhemmung bei der Festsetzungsfrist	183
1. Bedeutung der Festsetzungsverjährung im Steuerrecht	183
2. Berechnung der Festsetzungsfrist	184
3. Ablaufhemmung durch rechtzeitige Außenprüfung	188
III. Ausschluss der Selbstanzeige nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	201
1. Rechtsnatur der Selbstanzeige	201
2. Folgen der Selbstanzeige	203
3. Voraussetzungen für eine wirksame Selbstanzeige	204
4. Form der Selbstanzeige	205
5. Zahlungsgebot	206
6. Sperrwirkung	207
7. Leichtfertige Steuerverkürzung in Abgrenzung zur Steuer- hinterziehung	209
IV. Geänderte Steuerfestsetzungen	211
1. Allgemeines	211
2. Steuerfestsetzungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung	213
3. Vorläufige Steuerfestsetzung	221
4. Änderungen von Steuerbescheiden wegen neuer Tatsachen	224
V. Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung nach einer Außenprüfung	237
VI. Zinsbescheide im Zusammenhang mit geänderten Steuer- bescheiden	239
1. Allgemeiner Überblick über das Zinssystem der AO	239
2. Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO	240
3. Korrektur von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen im Rahmen von Außenprüfungen	247
VII. Änderungssperre für neue Tatsachen	251
VIII. Erteilung von verbindlichen Zusagen nach einer Außenprüfung	252
1. Sinn und Zweck der verbindlichen Zusage	252
2. Voraussetzungen der verbindlichen Zusage	253
3. Form der verbindlichen Zusage	255
4. Teilabschlussbericht und Teilabschlussbescheid	256
5. Rechtsfolgen der verbindlichen Zusage	256

Anhang	259
I. Betriebsprüfungsordnung (BpO 2000)	261
II. Zusammenstellung der in der steuerlichen Außenprüfung zu verwendenden betriebswirtschaftlichen Begriffe	275
III. Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)	295
IV. Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften	339