



Fokus Verfahrensrecht: Neuregelungen für die Außenprüfung seit dem 01.01.2025 anwendbar

1 Reform der Betriebsprüfung zum 01.01.2025

Zur Reform der Außenprüfung (im Folgenden: Betriebsprüfung, BP) waren bereits mit Gesetz vom 20.12.2022 Änderungen des steuerlichen Verfahrensrechts verabschiedet worden (Gesetz zur Umsetzung der DAC7-Richtlinie und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts). Viele dieser Neuregelungen sind nun erstmals anwendbar für Steuern und Steuervergütungen, die ab dem 01.01.2025 entstanden sind, oder für die ab dem 01.01.2025 eine Prüfungsanordnung ergeht. Die lange geforderte Reform zielt darauf ab, die Betriebsprüfungen zeitnäher und effizienter durchzuführen. Für den Steuerpflichtigen bedeuten die Neuregelungen insb. Erweiterungen seiner Mitwirkungs-, Vorlage- und Berichtigungspflichten. Anpassungen in der Fristenkontrolle und im TCMS sind erforderlich.

2 Neuregelungen zur Festsetzungsverjährung und zur zeitnäheren Prüfungsanordnung

Während einer laufenden BP kann keine Festsetzungsverjährung eintreten, die Festsetzungsfrist ist gehemmt. Um die Durchführung der BP zu beschleunigen, wurde diese Hemmung der Festsetzungsfrist neu geregelt: Die Ablaufhemmung endet jetzt spätestens fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wurde, § 171 Abs. 4 S. 3 AO n.F. Bisher war hierfür der Abschluss der BP relevant. Korrelierend zu dieser Neuregelung sieht § 197 Abs. 5 S. 1 AO n.F. vor, dass bzgl. des Steuerbescheids eines beratenen Steuerpflichtigen eine BP künftig zügiger angeordnet werden „soll“, nämlich bis zum Ablauf des nach dem Wirksamwerden des Steuerbescheids folgenden Kalenderjahres. Erstreckt sich die BP jedoch – wie in der Praxis üblich – auf mehrere Steuerbescheide, ist für alle Prüfungsjahre auf den zuletzt ergangenen Bescheid abzustellen. Erlässt die Finanzbehörde die Anordnung zu einem späteren Zeitpunkt und hat sie dies zu vertreten, hat das zur Folge, dass die fünfjährige Ablaufhemmung gleichwohl bereits zu dem Zeitpunkt beginnt, in dem die Prüfungsanordnung nach § 197 Abs. 5 AO n.F. hätte ergehen sollen.



Dr. Thomas Streit, LL.M. Eur.
Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht

+49 (0) 89 217 50 12-75
thomas.streit@kmlz.de

3 Ausdehnung der Mitwirkungs- und Vorlagepflichten

Neu ist auch das qualifizierte Mitwirkungsverlangen nach § 200a AO n.F. Danach kann die Finanzbehörde den Steuerpflichtigen sechs Monate nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung auffordern, binnen eines Monats mitzuwirken. Für jeden Tag der Mitwirkungsverzögerung hat die Finanzbehörde ein sog. Mitwirkungsverzögerungsgeld i. H. v. EUR 75 festzusetzen. Davon absehen kann sie nur, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die Mitwirkungsverzögerung entschuldbar ist. Zudem kann die Finanzbehörde bei wirtschaftlich leistungsstarken oder wiederholt unkooperativen Steuerpflichtigen einen Zuschlag von bis zu EUR 25.000 pro Tag erheben. Beides ist für maximal 150 Tage zulässig.

Durch die Neuregelungen wurden auch die Vorlagepflichten verschärft: die Verrechnungspreisdokumentation ist künftig auf Verlangen jederzeit und bei einer Prüfungsanordnung unaufgefordert innerhalb einer Frist von nurmehr 30 Tagen vorzulegen, § 90 Abs. 4 AO n.F. Auch hier drohen erhebliche Zuschläge bei verspäteter Vorlage, § 162 AO.

4 Erweiterung der Anzeige- und Berichtigungspflicht

Die Anzeige- und Berichtigungspflicht des § 153 AO wurde mit dem neuen Absatz 4 auf Fälle ausgeweitet, in denen Prüfungsfeststellungen unanfechtbar in einem Bescheid umgesetzt wurden und der zugrundeliegende Sachverhalt auch in anderen als den geprüften Erklärungen zu Änderungen der Besteuerungsgrundlagen führt. Die Pflicht nach Abs. 4 greift nun auch dann, wenn der Steuerpflichtige eine abweichende Rechtsauffassung vertritt. Unklar ist, ob die Pflicht lediglich gleiche Sachverhalte, d. h. Dauersachverhalte, oder auch vergleichbare Sachverhalte umfasst. Bei Verständigungen sollte künftig die Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO n.F. im Blick behalten werden. Steuerstrafrechtlich ist zu beachten, dass bei Unterlassen einer Berichtigung nach § 153 Abs. 4 AO n.F. der Vorwurf der Steuerhinterziehung im Raum stehen kann. Steuerpflichtige sollten daher gründlich überprüfen, ob die Prüfungsfeststellungen nach Unanfechtbarkeit eine unverzügliche Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO n.F. auslösen. Eine unverzügliche Berichtigungspflicht könnte auf die Entscheidung, ein Rechtsbehelfsverfahren gegen die Steuerbescheide zu führen, Einfluss haben. Zudem sollten Steuerpflichtige das TCMS entsprechend den neuen Anforderungen nachschärfen.

5 Teilabschlussbescheid und verbindliche Zusage

Der Steuerpflichtige kann künftig einen Teilabschlussbescheid beantragen, wenn er ein erhebliches Interesse daran glaubhaft macht. Darin können einzelne, abgrenzbare Besteuerungsgrundlagen im Rahmen einer BP gesondert festgestellt werden. Durch Einspruch gegen den Teilabschlussbescheid lässt sich eine Klärung streitiger Fragen in einem Rechtsbehelfsverfahren zügiger erreichen. Ergänzt wird diese Regelung durch den neuen § 204 Abs. 2 AO, der nach Erlass eines Teilabschlussbescheids die Möglichkeit einer verbindlichen Zusage für zukünftige Sachverhalte vorsieht. Steuerpflichtige können also darauf hinwirken, durch Teilabschlussbescheid und verbindliche Zusage frühzeitiger rechtsverbindlich Klarheit und Sicherheit für die weitere Planung zu erhalten.

6 Vereinbarungen zum Prüfungsablauf

Im Sinne einer schnelleren Klärung von Sachverhalten und einer höheren Transparenz ist nun in § 199 Abs. 2 S. 2 f. AO n.F. gesetzlich geregelt, dass Finanzbehörde und Steuerpflichtige regelmäßige Gespräche sowie Rahmenbedingungen für den Prüfungsablauf vereinbaren können, beispielsweise in Form eines Prüfungsplans sowie von Fristen für die Beantwortung der Anfragen. Kommt der Steuerpflichtige diesen Vereinbarungen nach, darf die Finanzbehörde kein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen an ihn richten bzw. kein Mitwirkungsverzögerungsgeld festsetzen.