

Reform der Betriebsprüfung

Grundsatzreferat

26. Kölner Steuerforum
11. März 2024
IHK Köln

Univ.-Prof. Dr. Roman Seer
Lehrstuhl für Steuerrecht/Institut für Steuerrecht u. Steuervollzug
Ruhr-Universität Bochum

Reform der Betriebsprüfung

- I. Reformziele des DAC7-Ums/ModStVerfG v. 20.12.2022
- II. Verkürzung der Ablaufhemmung des § 171 IV AO
- III. Beschleunigende Prüfungsanordnung (§ 197 V 1 AO)
- IV. Festlegung von Prüfungsschwerpunkten (§ 197 III, IV AO)
- V. Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen (§ 200a I AO)
- VI. Mitwirkungsverzögerungsgeld/-zuschlag (§ 200a II, III AO)
- VII. Teilabschlussbescheid/-bericht (§ 180 Ia AO)
- VIII. Verfahrensabsprachen (§ 199 II AO)
- IX. Verbindliche Zusage einer Ermittlungsbeschränkung nach Art. 97 § 38 AO
- X. Ausblick

Zu I. Reformziele des StVerfModG v. 20.12.2022, 2730 - Reg.Begr. BT-Drucks. 20/3436

- **Beschleunigung der Außenprüfung**
- **Minderung der Bürokratiekosten**
- **Vordergrund soll stehen:** Kooperation zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen
- **Verifikationsprinzip: Erweiterte Mitwirkungspflichten**

Lösung: einerseits sollen Prüfungsschwerpunkte benannt, Zwischengespräche geführt, Verfahrensverständigungen getroffen werden, andererseits treffen den Steuerpflichtigen erweiterte Mitwirkungspflichten (Politik von „Zuckerbrot und Peitsche“).

Zu II.: Begrenzung der Ap.-Dauer durch Verkürzung der Ablaufhemmung nach § 171 IV AO

- Regelung gilt gem. Art. 97 § 37 II EGAO erstmals für **Steuern**, die **nach dem 31.12.2024 entstehen** (für vor dem 1.1.2025 entstandene Steuern gilt noch § 171 IV a.F.)
- Ablaufhemmung endet nach § 171 IV 3 Hs. 1 AO n.F. grds. **5 Jahre** nach **Ablauf des Kj.**, in dem die **Prüfungsanordnung** (§ 196 AO) **bekannt gegeben** wurde
- § 171 IV Satz 3 Hs. 2, Sätze 4 ff. AO n.F. enthält davon aber wieder **Ausnahmen = Verlängerungen:**
 - **Verschiebung des Beginns** oder der **Unterbrechung** der Außenprüfung **auf Antrag des Stpfl.** (Abs. 4 S. 4)
 - **Verlängerung der Ablaufhemmung**, während der die FinBeh. für der Prüfung unterfallende Steuern **zwischenstaatliche Amtshilfe** in Anspruch nimmt (Abs. 4 S. 5, 6)
 - **Begrenzung auf 5 Jahre gilt nicht**, wenn die Außenprüfung **nicht begonnen** oder **unterbrochen** wird, weil dem Stpfl. vor Ablauf der Festsetzungsfrist die **Einleitung eines Steuerstrafverfahrens** für eine der geprüften Steuern **bekannt gegeben wird** (Abs. 4 S. 7)

Zu III.: Beschleunigende Prüfungsanordnung

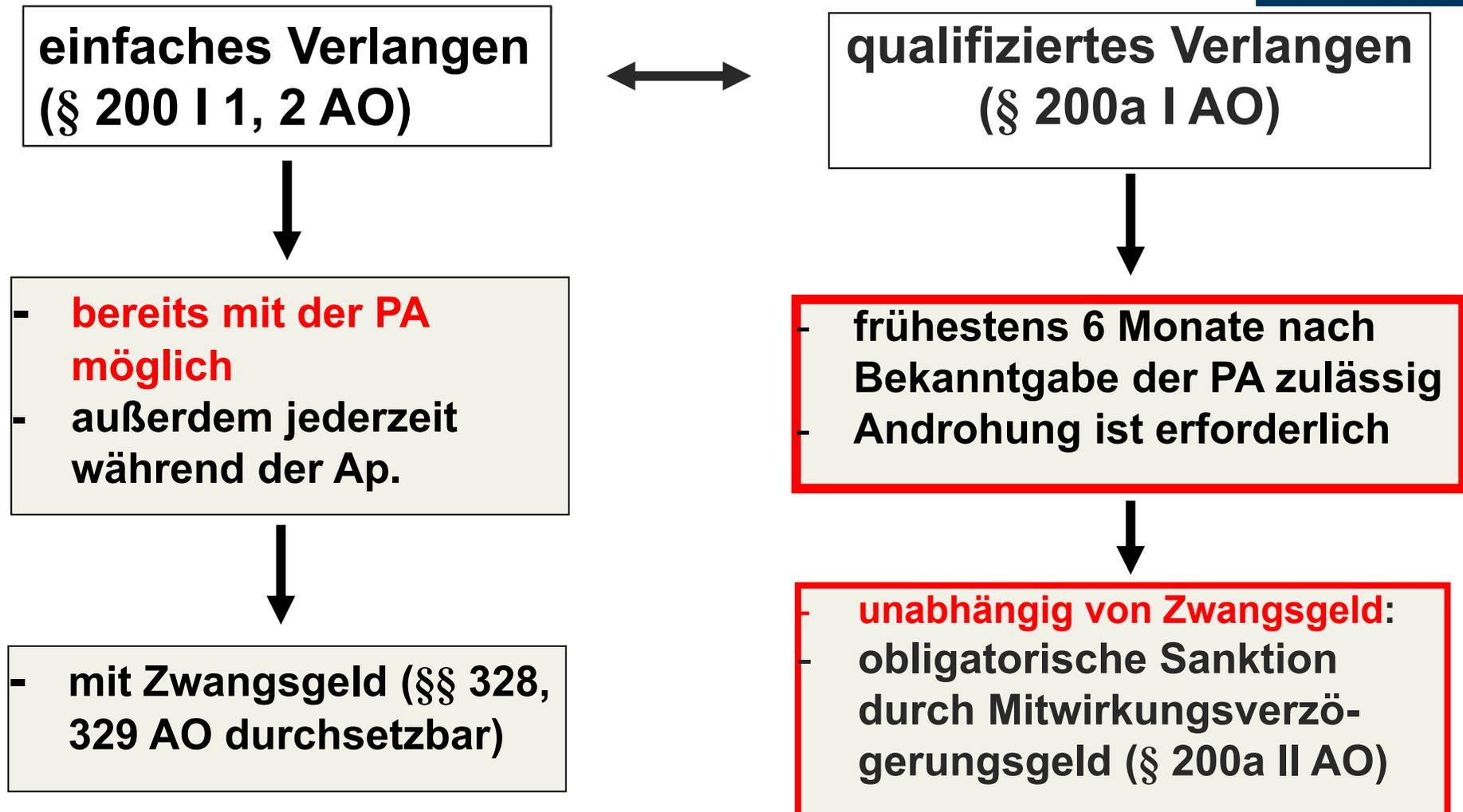
- Beruht der St-Bescheid auf einer St-Erklärung i.S.d. § 149 III AO, **soll** die PA **bis zum Ablauf des Kj.** erlassen werden, das **auf das Kj. folgt**, in dem der St-Bescheid wirksam geworden ist (§ 197 V 1 AO n.F.).
- Wird die PA aus vom FA zu vertretenden Gründen **erst später** bekannt gegeben, beginnt die **Ablaufhemmung des § 171 IV 3 AO n.F.** gleichwohl mit Ablauf eines Kj. nach Ablauf des Kj., in dem der in St-Bescheid wirksam geworden ist (**§ 197 V 2 AO n.F.**).
- Bei einer AP über mehrere VZ ist auf den Zeitpunkt des Wirksamwerden des zuletzt ergangenen St-Bescheides abzustellen (§ 197 V 3 AO n.F.).
- Regelung ist **erst auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar (Art. 97 § 37 II EGAO).

Zu IV.: Festlegung von Prüfungsschwerpunkten (§ 197 III, IV AO)

Prüfungsanordnung u. Festlegung v. Prüfungsschwerpunkten

- Bereits mit der Prüfungsanordnung kann die **Vorlage von aufzeichnungs- oder aufbewahrungspflichtigen Unterlagen** innerhalb einer angemessenen Frist verlangt werden (§ 197 III 1 AO n.F.).
- Sind diese Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, sind die Daten in **einem maschinell auswertbaren Format an die Finanzbehörde zu übertragen** (§ 197 III 2 AO n.F.).
- Sind Unterlagen nach § 197 III AO vorgelegt worden, sollen dem Stpfl. die **beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte der AP mitgeteilt** werden (§ 197 IV AO).
- Regelung ist **bereits seit dem 1.1.2023** anwendbar (Art. 97 § 37 I EGAO).

Zu V.: Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach § 200a I AO (I)



Zu V.: Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach § 200a I AO (II)

Ermessen und Stufenverhältnis

- zunächst: einfaches Mitwirkungsverlangen (**1. Stufe**)
- bei nicht ordnungsgemäßer Erfüllung: Androhung eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens (**2. Stufe**)
- Erlass eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens (**3. Stufe**)

- qualifiziertes Mitwirkungsverlangen ist innerhalb 1 Monats zu erfüllen (§ 200a I 4 AO, kann im Einzelfall verlängert werden)
- **Problem: mehrere Verlangen = mehrere VA? = mehrere Sanktionsgelder?**
- **Problem: Wann ist ein Mitwirkungsverlangen nicht hinreichend erfüllt, so dass ein Verzögerungsgeld festzusetzen ist?**

Regelung ist **auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar, auf früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu VI.: Mitwirkungsverzögerungsgeld nach § 200a II AO n.F.

- Kommt der Stpfl. dem qualifizierten Mitwirkungsverlangen nicht innerhalb der Frist nach § 200a I 4 AO n.F. nach, **ist** ein Mitwirkungsverzögerungsgeld i.H.v. **75 €/Tag** der Verzögerung **max. für 150 Tage**, längstens bis zum Ablauf des Tages der Schlussbesprechung festzusetzen (§ 200a II 1-3 AO n.F.).
- Die Mitwirkungsverzögerung **endet mit Ablauf des Tages, an dem das qualifizierte Mitwirkungsverlangen vollständig erfüllt wurde**, spätestens mit Ablauf des Tages der Schlussbesprechung (§ 200a II 5 AO n.F.).
- Von der Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes ist abzusehen, wenn der Stpfl. **glaubhaft macht**, dass die Verzögerung **entschuldbar** ist (§ 200a II 6 AO n.F.).
- Regelung ist **auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar u. auf früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu VI.: Mitwirkungsverzögerungszuschlag nach § 200a III AO n.F. (1)

Liegt eine Mitwirkungsverzögerung vor, **kann** ein **Zuschlag** zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt werden, wenn

1. **in den letzten fünf Jahren** vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein **Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt** wurde (**Wiederholungsfall**) und zu befürchten ist, dass der Stpfl. ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt, oder
2. zu befürchten ist, dass der Stpfl. aufgrund seiner **wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** ohne einen Zuschlag seiner aktuellen Verpflichtung nach § 200a I AO n.F. nicht nachkommt („**Peanutsfall**“). Dies ist insb. anzunehmen, wenn die **Umsatzerlöse** des Stpfl. in einem der von der AP umfassten Kj. **mind. 12 Mio. €** oder der Stpfl. einem **Konzern mit konsolidierten Umsatzerlösen** in einem der von der Ap. umfassten Kj. **mind. 120 Mio. €** angehört.

Zu VI.: Mitwirkungsverzögerungszuschlag nach § 200a III AO n.F. (2)

Obergrenze des Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld

1. **höchstens 25.000 €/Tag**
2. **höchstens 150 Kalendertage**

- Im qualifizierten Mitwirkungsverlangen ist auf die **Möglichkeit** der Festsetzung des Verzögerungsgeldes und des Zuschlages sowie auf die **voraussichtliche Höhe** des Zuschlages **hinzuweisen**.
- § 200a III AO n.F. ist **auf nach dem 31.12.2024** entstehende Steuern anwendbar, auf früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu VI.: Auswirkungen auf die Festsetzungsfrist

- Durch die Festsetzung des Mitwirkungsverzögerungsgeldes **verlängert sich die Frist i.S.d. § 171 IV 3 AO n.F.** um die Dauer der Verzögerung, mind. um 1 Jahr (§ 200a IV 1 AO n.F.).
- Die **fünfjährige Begrenzung des § 171 IV 3 AO n.F. findet überhaupt keine Anwendung**, wenn in einem Fünfjahreszeitraum zuvor schon ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt worden ist (**Wiederholungsfall**, § 200a IV 2 AO n.F.).
- Die Anfechtung des Mitwirkungsverlangens, des Verzögerungsgeldes oder des Zuschlages **hemmen den Ablauf der Festsetzungsfrist für die jeweilige Steuer** (s. § 200a V AO n.F.).
- Das Regelung ist **auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar, auf früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu VII.: Teilabschlussbescheid (§ 180 Ia AO n.F.)

- **Einzelne**, im Rahmen einer Außenprüfung für den Prüfungszeitraum ermittelte und abgrenzbare **Besteuerungsgrundlagen** können **gesondert festgestellt** werden (Teilabschlussbescheid), solange noch kein Prüfungsbericht nach § 202 I ergangen ist.
- Auf **Antrag des Steuerpflichtigen** soll ein Teilabschlussbescheid ergehen, wenn daran ein **erhebliches Interesse** besteht und dies vom Stpfl. glaubhaft gemacht wird.
- Regelung ist **auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar; für früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu VII.: Verbindliche Zusage bei Teilabschlussbescheid (§ 204 II AO n.F.)

Die FinBeh. kann dem Stpfl. **bereits nach Erlass eines Teilabschlussbescheids auf Antrag verbindlich zusagen**, wie ein für die Vergangenheit geprüft und im **Teilabschlussbericht** dargestellter Sachverhalt in Zukunft steuerlich behandelt wird, wenn

1. die Kenntnis der künftigen steuerrechtlichen Behandlung für die geschäftlichen Maßnahmen des Stpfl. von Bedeutung ist und
2. ein besonderes Interesse des Stpfl. an einer Erteilung vor dem Abschluss der Außenprüfung besteht und dies glaubhaft gemacht wird.

Die Regelung ist **auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar, auf früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu VIII.: Verfahrensabsprachen

- Die FinBeh. kann mit dem Stpfl. **vereinbaren**, in **regelmäßigen Abständen Gespräche** über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu führen (§ 199 II 2 AO n.F.: sog. **Zwischengespräche**).
- Sie kann im Einvernehmen mit dem Stpfl. **Rahmenbedingungen** für dessen **Mitwirkung nach § 200 AO festlegen**;
- werden die Rahmenbedingungen vom Stpfl. erfüllt, **unterbleibt ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach § 200a AO n.F.**

Die Regelung ist **auf nach dem 31.12.2024 entstehende Steuern** anwendbar, auf früher entstandene Steuern, wenn die PA nach dem 31.12.2024 ergeht (Art. 97 § 37 II, III EGAO).

Zu IX. Verbindliche Zusage einer Ermittlungsbeschränkung nach Art. 97 § 38 AO

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden (Art. 97 § 38 I EGAO)

- **gilt ab dem 1.1.2023, aber bis zum 31.12.2029 befristete Experimentierklausel!**

Normstruktur

Tatbestandlichen Voraussetzungen eines Zusageermessens:

1. Stpfl. unterhält ein unternehmensinternes Steuerkontrollsystem (IKS)
2. dessen Wirksamkeit im Rahmen einer Ap. geprüft worden ist und
3. kein oder nur ein unbeachtliches steuerliches Risiko für die § 149 III AO genannten Steuern/darauf bezogenen gesonderten Feststellungen besteht



Zu IX.: Steuerkontrollsystem (Art. 97 § 38 EGAO) - Scharnierfunktion

auf Antrag:

im Ermessen der FinBeh. stehende **verbindliche Zusage auf Ermittlungsbeschränkungen.**

- Ein **Steuerkontrollsystem** umfasst alle innerbetrieblichen Maßnahmen, die gewährleisten, dass
 1. die Besteuerungsgrundlagen zutreffend aufgezeichnet und berücksichtigt werden sowie
 2. die hierauf entfallenden Steuern fristgerecht und vollständig abgeführt werden.
- Das Steuerkontrollsystem **muss die steuerlichen Risiken laufend abbilden.**

Zu IX.: Vertrauensvorschuss bei „gelebtem“ Tax CMS

Grundelemente/IdW I/2016- Empfehlung

- TC Kultur
- TC Ziele
- TC Risiken
- TC Programm
- TC Organisation
- TC Kommunikation
- TC Überwachung u. Verbesserung



Vertrauensvorschuss

- Bei positiver Prüfung durch die Bp. + Feststellung eines unbeachtlichen Steuerrisikos
- Auf Antrag des Stpfl.
- „Prämie“: **Zusage von Ermittlungsbeschränkungen für Folge-Bp.**

Zu IX. Strukturfehler der Norm (Seer, IWB 2023, 950 ff.)

- **Betriebsprüfer sollen im Rahmen einer Ap. eine Systemprüfung vornehmen.** Dazu sind sie weder ausgebildet noch haben sie innerhalb einer Ap. dazu die entsprechenden Kapazitäten.
- OECD-Ansatz der **Cooperative Compliance** der WIN-WIN-Situation Betriebsprüfung wird entlastet, weil Unternehmen ein „Tax Control Framework“ unterhält und zugleich umfassenden Einblick in das Unternehmen gibt. Unternehmen erhält im Gegenzug Prüfungserleichterungen und frühzeitig Rechtsicherheit: „Tax Certainty against Tax Transparency“
- Bsp. der begleitenden Kontrolle in Österreich: Dort ist die Teilnahme an den Programm an ein von einem Wirtschaftstreuhänder geprüften IKS, an eine bestimmte Mindestgröße und eine positive Steuervita geknüpft.

Zu IX. Problem des Antrages (Seer, IWB 2023, 950 ff.)

- Art. 97 § 38 EGAO sieht **kein Antragsrecht auf Durchführung der Wirksamkeitsprüfung** eines vorgehaltenen IKS vor (bloße Ermessensentscheidung der FinBeh.).
- Dies widerspricht dem Zweck der Norm, die zumindest einen Anspruch auf pflichtgemäße Entscheidung über die Erteilung einer verbindlichen Zusage vorsieht. Deshalb ist m.E. ein **zweistufiger Antrag** empfehlenswert:
 1. auf eine im Wege der Ap. durchzuführende Prüfung der Wirksamkeit des vom Stpfl. unterhaltenen IKS,
 2. aufschiebend bedingt (§158 I BGB): auf Erteilung der verbindlichen Zusage, in nachfolgenden Ap. die Ermittlungen auf solche Sachverhaltsbereiche zu beschränken, die nicht bereits durch das IKS erfasst werden.

Zu X.: Ausblick

- **Entwurf eines sog. WachstumschancenG** (BT-Drucks. 20/8628 v. 2.10.2023):
 - a) sog. **ICAP-Regelung** = **§ 89b AO-E** („internationale Risikobewertungsverfahren“, s. Art. 11 Nr. 2 WchancG-E): Ermittlungsbeschränkung auf der Basis eines koordinierten sog. Outcome-Letters in Verrechnungspreisfragen
 - b) sog. **Joint Audits** = Regelung in **§ 12a EUAHiG-E** (s. Art. 42 Nr. 8 WchancG-E): gemeinsame grenzüberschreitende Ap. durch internationale Prüfungsteams mit Ermittlungsbefugnissen
- **Art. 97 § 38 EGAO sollte durch eine dauerhafte Regelung in der AO abgelöst werden** (sinnvolles österreichisches Vorbild = sog. begleitende Kontrolle nach §§ 153a-g öBAO)
- gesetzliche Verankerung u. Abstimmung weiterer kooperativer Handlungsformen (insb. der sog. tatsächlichen Verständigung)

Kontakt

RUB

Univ.-Prof. Dr. Roman Seer

Ruhr-Universität Bochum, Lehrstuhl für Steuerrecht
steuerrecht@rub.de | www.kompetenzzentrum-steuerrecht.de
Institut für Steuerrecht u. Steuervollzug (IStuS)
Universitätsstr. 150

44801 Bochum, Germany
Phone: +49 234 32 28269
Fax: +49 234 32 14614





Kölner Steuerforum 2024: Reform der Betriebsprüfung – Neue Prüfungsschwerpunkte, Digitalisierung und Beschleunigungskonzepte

Stand: 03/2024

- Modernisierung der Betriebsprüfung
- Neue Prüfungsschwerpunkte
 - Größenklasseneinteilung 01.01.2024
 - von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining
- Digitalisierung
 - Digitale Schnittstellen
 - Sichere digitale Kommunikation
 - Beschleunigungskonzepte?

Reform der Betriebsprüfung

Modernisierung der Betriebsprüfung



Eine wesentliche Grundlage:

Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts vom 20.12.2022

Modernisierung der Betriebsprüfung

- **Themen:**
- Zielbild
- Entwicklungen bei unseren Nachbarn
- Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts

Modernisierung der Betriebsprüfung



Zielbild –
Erwartungen von Wirtschaft und
Verwaltung
an eine Betriebsprüfung der Zukunft

Modernisierung der Betriebsprüfung

Erwartungen aus der Wirtschaft

- Beschleunigung der Betriebsprüfung
- Frühe Rechtssicherheit
- Modernisierung (?) der Betriebsprüfung
- Digitalisierung der Betriebsprüfung
- Berücksichtigung von Compliance-Aspekten („TCMS“)

Modernisierung der Betriebsprüfung

Erwartungen der Finanzverwaltung

Erwartungen extern

- Zeitnähe geht über Zeitnahe BP hinaus und muss verstärkt werden (können)
- In Fällen ausbleibender oder unzureichender Mitwirkung fehlen Sanktionsmittel
- Berücksichtigung von Compliance-Aspekten sollten verstärkt geprüft werden

Erwartungen intern

- Technische Unterstützung muss ausgebaut werden
- Sichere digitale Kommunikation zeitnah erforderlich
- Fortbildung als weiterhin wichtiger Bestandteil vor dem Hintergrund des komplexen Steuerrechts
- Reaktion auf organisatorische und demografische Veränderungen

Modernisierung der Betriebsprüfung

- **Themen:**

- Zielbild

- Entwicklungen bei unseren Nachbarn

- Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts

Modernisierung der Betriebsprüfung

Entwicklungen bei unseren Nachbarn z.B. Österreich

Umgang mit Großbetrieben → „Begleitende Kontrolle“ seit 2018

Neuorganisation der Finanzverwaltung ab 2021

- Finanzamt Österreich
- Finanzamt für Großbetriebe (~ Umsatz >10 Mio und weitere Kz)
- Amt für Betrugsbekämpfung (Finanzstrafsachen, Finanzpolizei, Steuerfahndung)
- Zollamt Österreich

Modernisierung der Betriebsprüfung

Entwicklungen bei unseren Nachbarn z.B. Österreich

„Begleitende Kontrolle“ (BK) als neuer Prüfungsansatz z. Zt. Umsetzung in Österreich

- Pilotprojekt startete in 2011
- Evaluationsbericht wurde 2016 vorgelegt und veröffentlicht Handlungsempfehlungen für den Gesetzgeber
- Mit dem öJStG 2018 wird die BK ab dem 1.1.2019 als antragsgebundene Alternative zu Außenprüfung eingeführt

Modernisierung der Betriebsprüfung

- **Themen:**

- Zielbild

- Entwicklungen bei unseren Nachbarn

- Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts

Modernisierung der Betriebsprüfung

Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts



Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und **zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts vom 20.12.2022**

- [BGBl I 2022, 2730](#); Literatur: [Nürnberg, StBp 2022, 402](#)

Modernisierung der Betriebsprüfung

Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts



Bundesministerium
der Finanzen

- Außenprüfungen sollen künftig früher begonnen und abgeschlossen werden.
- Im Vordergrund steht dabei die Kooperation zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen. Außenprüfer und Steuerpflichtige werden gleichermaßen in die Pflicht genommen.
 - Während von den Steuerpflichtigen insbesondere erweiterte Mitwirkungspflichten gefordert werden, sollen die **Außenprüfer beispielsweise Prüfungsschwerpunkte** benennen sowie Zwischengespräche führen.
 - Durch die neuen Mitwirkungspflichten soll zudem gewährleistet werden, dass dem verfassungsrechtlichen Verifikationsgebot weiter Rechnung getragen werden kann.

Modernisierung der Betriebsprüfung

Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts



Bundesministerium
der Finanzen

Vereinbarungen über den Ablauf der Prüfung - § 199 Abs. 2 S. 2 AO

- Die Finanzbehörde kann mit dem Steuerpflichtigen vereinbaren, in regelmäßigen Abständen Gespräche über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu führen.

Erweiterung zur verbindlichen Zusage - § 204 AO

- Finanzverwaltung kann dem Steuerpflichtigen bereits nach Erlass eines Teilabschlussbescheids nach § 180 Absatz 1a auf Antrag verbindlich zusagen, wie ein für die Vergangenheit geprüfter und im Teilabschlussbericht in Zukunft steuerlich behandelt wird.



Modernisierung der Betriebsprüfung

Gesetz zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts



Bundesministerium
der Finanzen

Mitwirkungsverlangen

- Der neue § 200a AO-E enthält Regelungen zu qualifizierten Mitwirkungsverlangen im Rahmen einer Außenprüfung in Form eines vollstreckbaren Verwaltungsaktes mit besonderen Rechtsfolgen für den Fall der Nichterfüllung (sog. Mitwirkungsverzögerungsgeld).

Ermächtigung zur Vereinheitlichung von digitalen Schnittstellen (§ 147b AO-E) → s.u.

- BMF kann durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmen.

Einordnung von Betrieben in
Betriebsgrößenklassen

Neue Prüfungsschwerpunkte

Einordnung von Betrieben in Betriebsgrößenklassen

Rechtsgrundlage:

- § 3 BPO mit der Definition von Groß-, Mittel, Klein und Kleinstbetrieben (G, M, K und KSt)
- BMF-Schreiben vom 13. 4. 2018 - IV A 4 - S 1450/17/10001, BStBl 2018 I S. 614:
Abgrenzungsmerkmale ab **1.1.2019**

Einordnung von Betrieben in Betriebsgrößenklassen

Ziel:

- Unterstützung der Risiko orientierten Fallauswahl
- größenklassengestützte Ermessensausübung der Finanzbehörden
- daraus abgeleitet: Prüfungsturnus für die einzelne Betriebsgrößenklasse

The image shows a tilted table titled 'Prüfungsturnus' (Audit Schedule). It is a grid with multiple columns and rows, likely detailing the audit frequency for different business size classes based on various criteria. The table is rotated approximately 30 degrees clockwise. The text is too small to read accurately, but it appears to be a standard administrative table used by tax authorities.

Einordnung von Betrieben in Betriebsgrößenklassen

Neustrukturierung der Größenklassen

- Stichtag verschoben auf den **01.01.2024**
- Neustrukturierung der GKL:

Betriebsgrößenklasse alt	Betriebsgrößenklasse neu
G1	G
G2	
G3	M
M	K
K	Sonstige Betriebe (Kst und andere StPfl.)
Kst	



Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining -
Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Neue Prüfungsschwerpunkte

Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

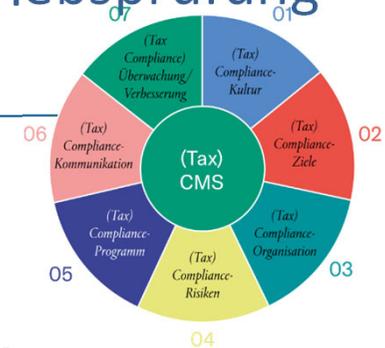
Ausgangslage

In Deutschland basiert das Besteuerungsverfahren auf der sogenannten Abschnittsbesteuerung. Das bedeutet, dass grundsätzlich alle Rechtsfolgen für jeden Veranlagungszeitraum neu ermittelt werden müssen und kein Vertrauensschutz gegenüber der Behandlung der Vorjahre besteht.

→ Daher sind Vereinbarungen mit den Unternehmen noch nicht verbindlich möglich.

Ausnahmen:

- Verbindliche Zusagen (§ 204 AO)
- Ersuchen um verbindliche Auskünfte (§ 89 Abs. 2 AO)



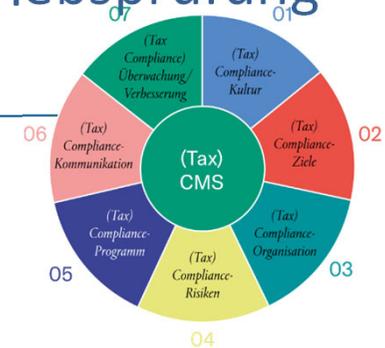
Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

§ 38 EG-AO: Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Im Rahmen einer „Experimentierklausel“ bis 2029 sollen SKS („Steuerkontrollsysteme“) Berücksichtigung finden können mit Konsequenzen für künftige Prüfungszeiträume.



Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

SKS? Wortlaut im Gesetz: Steuerkontrollsystem

"Ein Steuerkontrollsystem umfasst alle internen Maßnahmen, die sicherstellen, dass die Besteuerungsgrundlagen richtig erfasst und berücksichtigt werden und die darauf entfallenden Steuern vollständig und rechtzeitig gezahlt werden."

→ regelmäßig, aber nicht notwendigerweise durch Automatisierung unterstützt



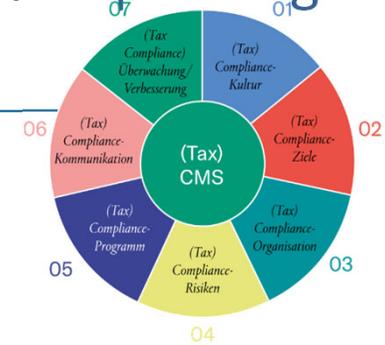
Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Handelsrecht vs. Steuerrecht

- Im Handelsrecht ist der IDW Prüfstandard PS 980 der Standard für die Prüfung von Tax Compliance Management Systeme.
- Der IDW PS 980 beinhaltet Grundsätze zur Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit eines Compliance Management Systems, die ein abschließendes Prüfungsurteil enthält.
- Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung die Prüfung von TCMS gestalten werden.



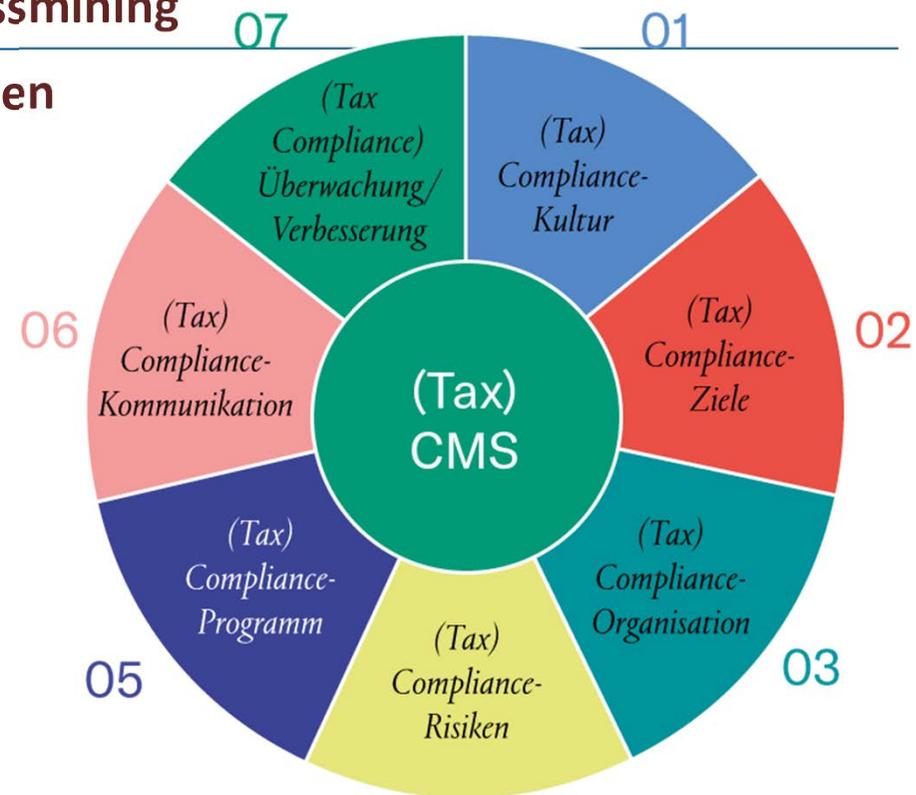
Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Grundlegende Komponenten eines CMS:

1. Compliance-Kultur
2. Ziele der Einhaltung
3. Organisation
4. Compliance-Risiken
5. Programm
6. Kommunikation
7. Überwachung/Verbesserung



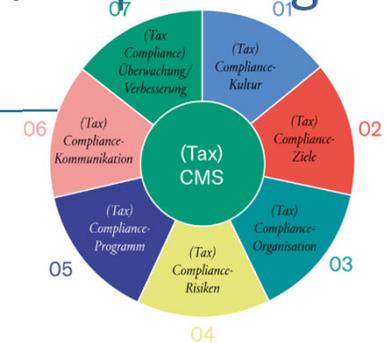
Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Was plant NRW derzeit?

- Die Konzeption eines Evaluierungsprojekts ist abgeschlossen
 - Auswahl
 - und Qualifizierung von Experten auf diesem Gebiet
 - der externen Schulungsmaßnahmen
 - der Pilotunternehmen
- Aufbau eines Netzes von Experten auf diesem Gebiet
- Beginn mit den ersten Prüfungen
- Beginn der Koordinierung/des Austauschs mit den anderen Bundesländern und dem BZSt
- Interne "Werbung" und Weitergabe von Informationen



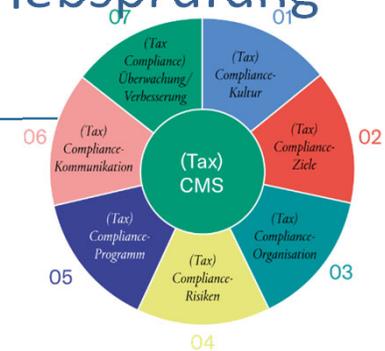
Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Chancen

- eine kooperativere und modernere Art der Betriebsprüfung
- besseres Verständnis der "Fakten und Umstände" in den Unternehmen
- Beschleunigung von Betriebsprüfungen
- Mehr Effizienz bei Betriebsprüfungen
- stärkere Konzentration auf wichtige Fälle und Fakten
- weniger Ermittlungsaufwand, mehr Zeit für Verständigung über Rechtsfragen



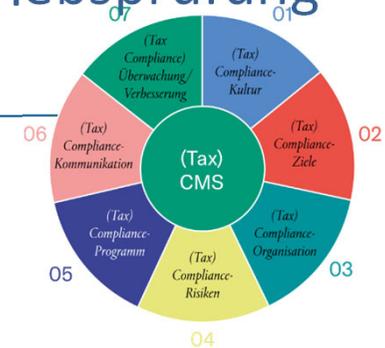
Modernisierung der Betriebsprüfung

Von der Sachverhaltsklärung zum Prozessmining

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

Herausforderungen

- Paradigmenwechsel in der Prüfungsstrategie (nicht nur Einzelsachverhalt, sondern Prozesse werden geprüft)
- Skeptische Haltung der Prüfer?
- Vorsprung der Unternehmen
- hohes Maß an Erwartung – insbesondere auf die vom Gesetzgeber versprochenen Erleichterungen
- Ungeduld
- Nationale Koordinierung, allerdings bisher ohne Vorgaben





Digitalisierung

Digitale Schnittstelle - § 147b AO

Digitalisierung

Digitale Schnittstelle - § 147b AO

- DLS (Digitale Lohnschnittstelle), § 41 Abs.1 Satz 7 EStG iVm. §4 Abs. 2a LSTDV
- § 146a AO iVm. KassenSichV für elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen, Taxameter, Wegstreckenzähler
 - DSFinVK – Digitale Schnittstelle für Kassensysteme (§ 146a AO, KassenSichV) ab 1.1.2020/1.1.2022
 - DSFinTW – Digitale Schnittstelle für Taxameter und Wegstreckenzählern ab 01.01.2024
- Datenübermittlung gemäß § 147 Abs. 6 Nr. 3 AO (Z3-Zugriff) nicht einheitlich, daher nur über Herstellerspezifische Schnittstellen Zugriff möglich

Neu:

§ 147b AO – Einheitliche Schnittstelle für aufbewahrungspflichtige elektr. Daten nach § 147 Abs.1 AO

Digitale Schnittstelle - § 147b AO

Die **neue** einheitliche Schnittstelle - § 147b AO

Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von digitalen Schnittstellen

¹Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates **einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen** für den **standardisierten Export von Daten bestimmen, die** mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden und **nach § 147 Absatz 1 aufzubewahren sind**.

²In der Rechtsverordnung kann auch eine **Pflicht zur Implementierung und Nutzung** der jeweiligen einheitlichen digitalen Schnittstelle oder von Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmt werden.

Digitale Schnittstelle - § 147b AO

- Bundesarbeitsgruppe unter Leitung des BMF (NRW mit 3 Personen)
- Entwurf einer DSFinVBV - (Buchführungsdatenschnittstellenverordnung) liegt vor
- Anhörung im Februar 2024 mit einigen Verbände (DATEV, SAP, haben Realisierungsoptimierungen haben die Notwendigkeit der Nacharbeit des Entwurfs aufgezeigt:

Weitere Konkretisierung des Datenformats, der Mindestanforderungen, des Datensatzes (Journaldaten, Stammdaten, Anlagevermögen, Umsatzsteuerentwicklung, Einbindung digitale Belege) notwendig!



Digitale Schnittstelle - § 147b AO

Beweiskraft der Buchführung ohne § 147 b AO-Erfüllung

Die Beweiskraft der Buchführung nach § 158 AO gilt nicht, soweit die elektronischen Daten nicht nach der Vorgabe der einheitlichen digitalen Schnittstellen [...] des § 147b in Verbindung mit der jeweiligen Rechtsverordnung zur Verfügung gestellt werden.

Sichere digitale Kommunikation

Digitalisierung



FinDrive

DATENAUSTAUSCHPLATTFORM

Finanzverwaltung für Nordrhein-Westfalen

Reform der Betriebsprüfung: Digitalisierung

Sichere digitale Kommunikation

Vorteile von FinDrive NRW

Digitale Plattform für den unkomplizierten und sicheren Austausch von Dateien

- Dateien können durch die Teilnehmenden in FinDrive NRW hoch oder von der Plattform heruntergeladen werden.
- Dateien liegen für alle Teilnehmenden in einem Datenraum des RZF, der über eine sichere Webadresse erreichbar ist.
- Jeder Datenraum hat eine Größenbeschränkung von 50 GB

→ **Austausch von Dateien nicht mehr über den Postweg bzw. E-Mail**



Sichere digitale Kommunikation

The screenshot shows a web application interface for 'FINANZVERWALTUNG für Nordrhein-Westfalen'. The page title is 'Übersicht Prüfungen'. At the top left, there is a logo and the text 'FINANZVERWALTUNG für Nordrhein-Westfalen'. At the top right, there is a home icon and the text 'ÜBERSICHT PRÜFUNGEN' and a notification bubble 'AK'. Below the title, there are two buttons: '+ Neuen Vorgang anlegen' and 'aktualisieren'. A search bar with the placeholder 'Filter...' is located below the buttons. The main content is a table with the following columns: 'AKTIV', 'VORGANG', 'ERSTELLT', 'SPEICHER', and 'AKTION'. The table contains three rows of data:

AKTIV	VORGANG	ERSTELLT	SPEICHER	AKTION
	5123 22 01515 Test GmbH 2017 - 2019	20.12.2022, 08:25 Uhr	848 KB	
	5170 22 11111 Test 31.12.2022	31.12.2022, 10:06 Uhr	53 KB	
	5170 99 00001 ZZ Top GmbH	18.1.2023, 17:04 Uhr	972 KB	

Sichere digitale Kommunikation

Aktueller Stand

- Go Live Termin war am 05.02.2024
- Start des sukzessiven Flächenrollouts ab dem 01.04.2024
- Ziel: Flächendeckender Einsatz bis Ende Mai 2024

Sichere digitale Kommunikation

Bürgerportal für Externe <https://www.finanzamt.nrw.de/findrive-nrw>





Beschleunigungskonzepte

- Beschleunigung ist die Folge der vorgestellten Maßnahmen
- Vor allem die Digitalisierung dürfte Beschleunigungseffekte aufweisen
- Durch die neuen Verjährungsfristen ist Zeitnähe ein wichtiges und zwingendes Ziel
- Die Berücksichtigung von Steuerkontrollsystemen dürfte auf längere Sicht auch Beschleunigungspotenziale aufweisen.

Beschleunigungskonzepte





KÖLNER STEUERFORUM (11. MÄRZ 2024) REFORM DER BP – BESCHLEUNIGUNG



PROF. DR. CRISTIAN DORENKAMP

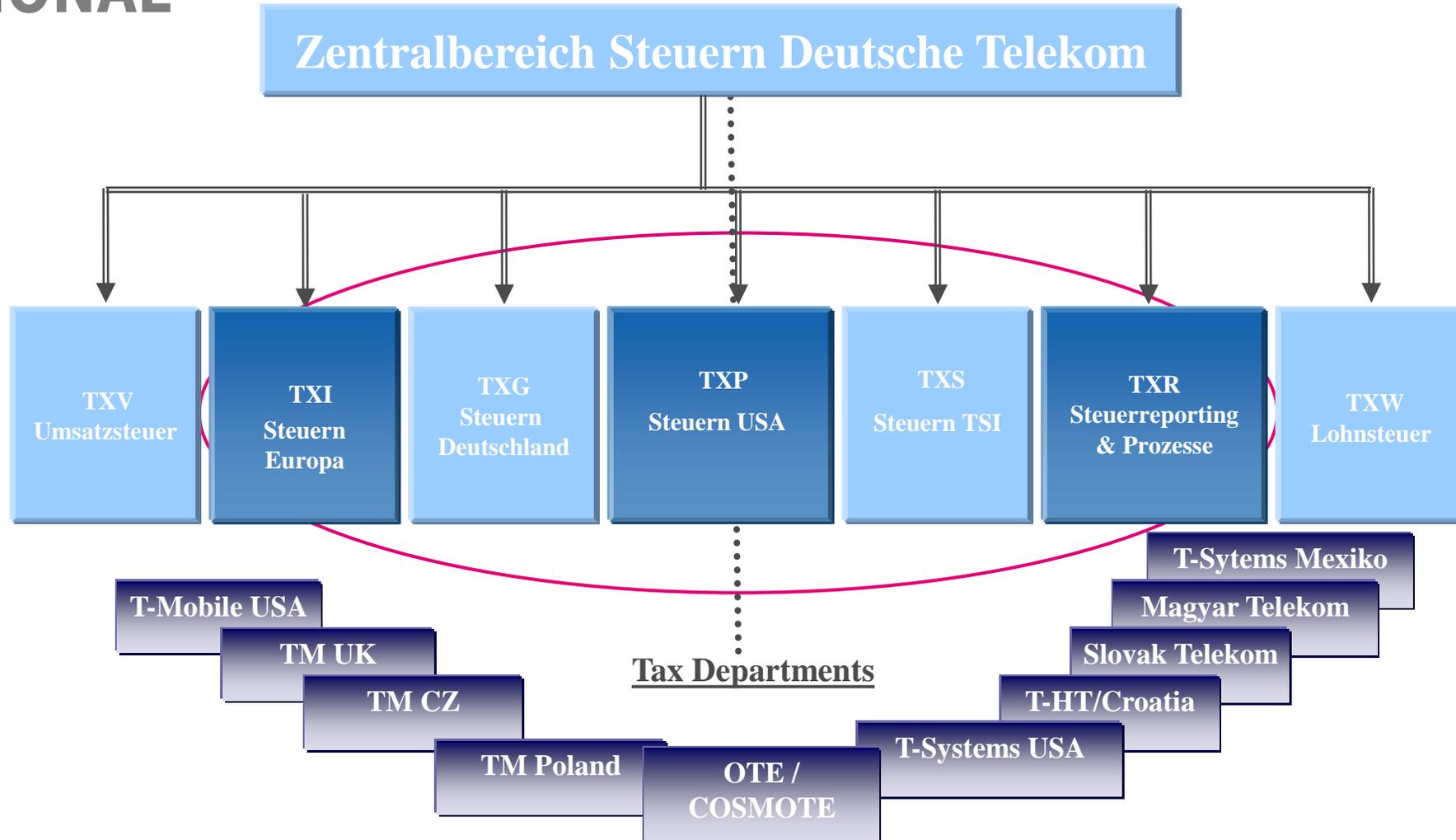
ERLEBEN, WAS VERBINDET.

RÄUMLICHES UMFELD „KOOPERATIVER“ STEUERVOLLZUG - ONE FLOOR POLICY



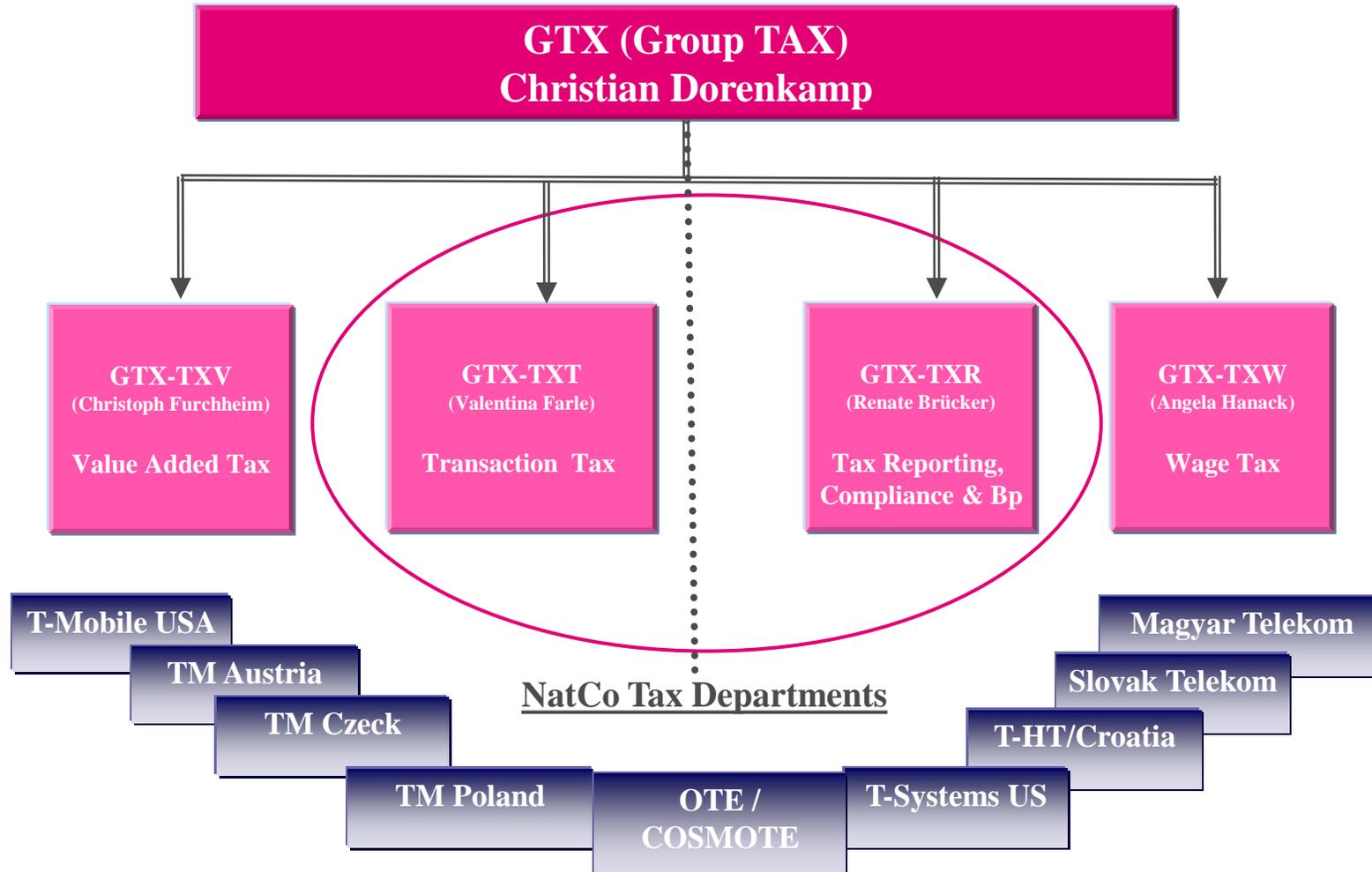
BEISPIELE AUFBAU EINER KONZERNSTEUERABTEILUNG (1)

REGIONAL



BEISPIELE AUFBAU EINER KONZERNSTEUERABTEILUNG (2)

FUNKTIONAL



ORGANISATION VEREINFACHEN – *KONFUZIUS*: „DIE DURCH BESCHRÄNKUNG VERLOREN HABEN, SIND SELTEN.“



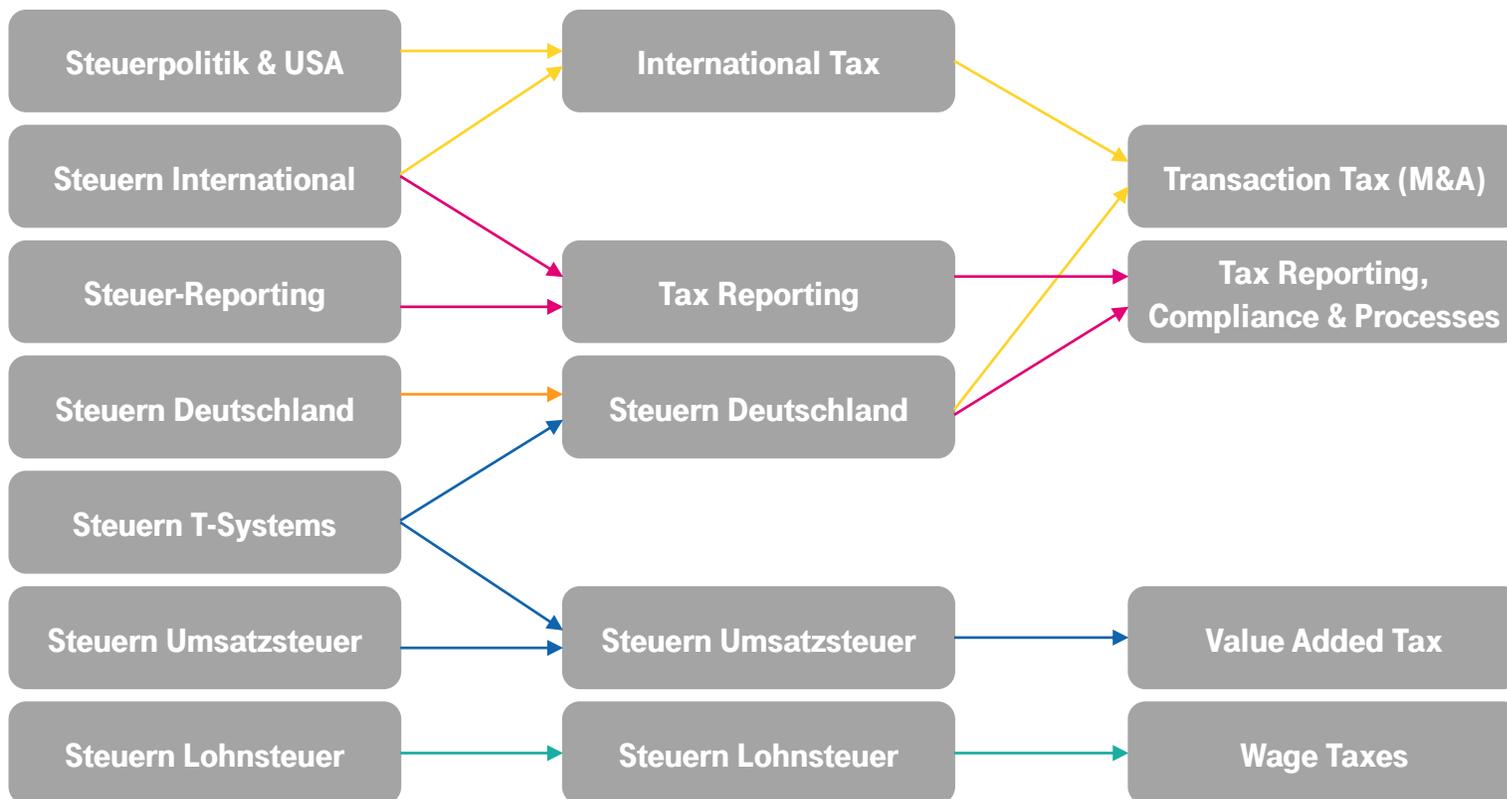
Regionale/Divisionale Organisation



Funktionale Organisation



Prozessorientierte Organisation



Effiziente BP durch:

- Räumliche Integration der BP („one floor“)
- Zentralisierung aller internen BP-Aufgaben in einer Abteilung
- Zentrale Ansprechpartner und Entscheider für alle BP Themen
- Kurze Wege
- Entscheidungsfreude
- Spezialisierung



3 ERFOLGSFAKTOREN KOOPERATION: ZUSAMMENARBEIT (VERTRAUEN), DIGITALISIERUNG, ZEITNÄHE



Zusammenarbeit

- „People Business“ – Vertrauen, Transparenz und Fairness zahlt sich auch bei Interessengegensätzen mittel- und langfristig aus
- „Breite Schultern“ –Verlässlichkeit & angemessene Handlungsspielräume (Bereitschaft zu Verantwortung)
- Sehr viel Austausch, gerade auch auf Arbeitsebene (Abbau „Feindbilder“)
- *Purpose*: Gesetzmäßige Besteuerung



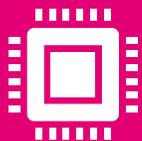
Digitalisierung

- Digitalisierung = Automatisierung:
- Ziel: Weniger transaktionale Arbeit, mehr Zeit für das Wesentliche (steuerfachliche Arbeit)
- Und: Bessere Qualität / Compliance!
- Voraussetzung: Investitionen in IT, z.B. „Verkennzifferung“ von Steuerbescheiden / digitalisierter Gewerbesteuerbescheid sowie Annahmefähigkeit Elster KöSt (!)



Zeitnähe (Schnelligkeit)

- Viele „offene“ Steuerjahre sind Anachronismus in Business Welt (kein Verständnis bei anderen Einheiten, aus der Zeit gefallen)
- Qualität leidet, Kooperation ebenso (Vergangenheitssachverhalte nicht aufklärbar, laufende Sachverhalte nicht sachgerecht erörterbar – Informationsasymmetrien)
- Schlüssel: Zeitnahe Betriebsprüfung



Alle drei Erfolgsfaktoren sind interdependent: Zusammenarbeit ist Voraussetzung für Digitalisierung ebenso wie Digitalisierung vertiefte Zusammenarbeit erst ermöglicht, beides ist Bedingung für eine schnelle steuerliche Rechtsbefolgung und damit ein gegenwartsnahes Verhältnis zur Finanzverwaltung, was wiederum sowohl der Zusammenarbeit als auch der Digitalisierung im Steuerverfahren förderlich ist

VORTEILE ZEITNAHE BETRIEBSPRÜFUNG: STEUERLAST FRÜH, RECHTSSICHER UND ZINSGÜNSTIG FESTGESTELLT



Herkömmliche Betriebsprüfung

Lange Prüfungszeiträume, die weit in die Vergangenheit reichen und streitig bleiben



Steuerlast



Rechts-sicherheit



Zinsrisiko



Effizienz

Belastung
sehr hoch

„Nerven“



Kooperative Betriebsprüfung

„Zug“ zu Effizienz durch Transparenz, Verlässlichkeit und Lösungsorientierung



Sehr viel besser
(Prüfungsintensität ähnlich)

- Rechtssicherheit (Rechtsbehelfsverfahren dennoch möglich, aber: „Vor Gericht und auf See“)
- International verträglicher
- Kompromissbereitschaft und „breite Schultern“ der Finanzverwaltung („Erstentscheider“)
- Zeitplan erfordert Flexibilität / Commitment auf beiden Seiten (BZSt...)
- Zeitnähe erleichtert wesentlich Einigungen auch über Sachverhalte der Gegenwart mit „Bp“



BETRIEBSPRÜFUNG DEUTSCHE TELEKOM AG : 1-JAHRES-BP-ZEITRAUM AB STEUERJAHR 2018 SOWIE „ALL IN ONE YEAR“

Konsequenzen DT Steuerposition

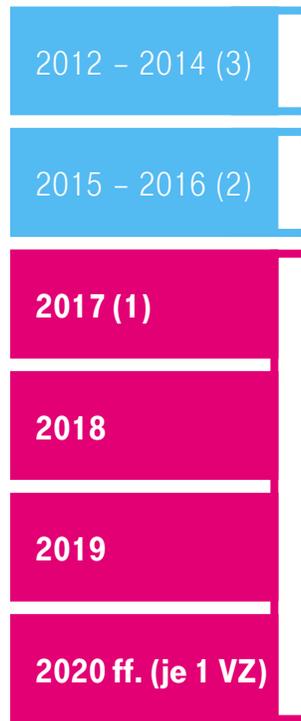
Ab 2017: 2 statt 5 offene Steuerjahre

2018/19: 1 offenes Steuerjahr (statt 2)

2020 ff.:

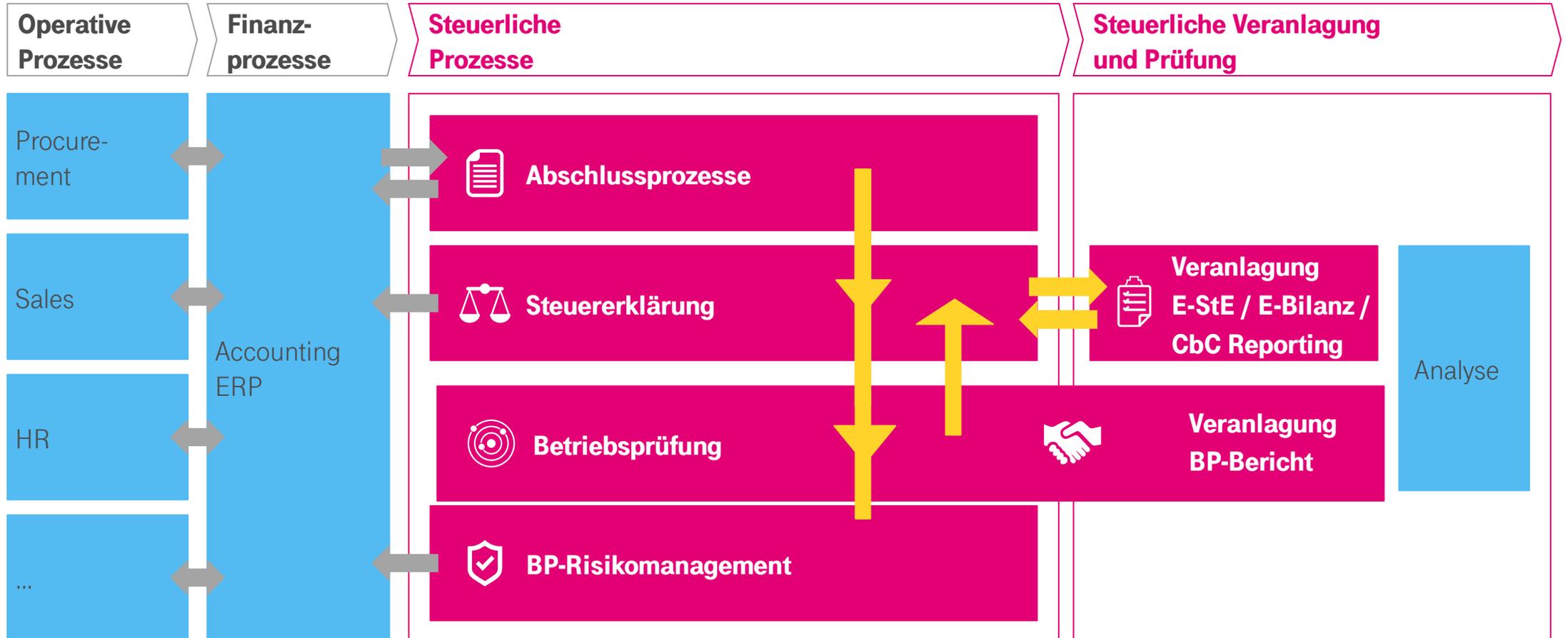
- Perpetuierung von nur je einem offenen Steuerjahr (Ende Übergangszeitraum), Zielzustand: Ende lfd. Jahr = Ende BP Vorjahr
- BP 2020 Schlussbespr. Q2 2022
- BP 2021 Schlussbespr. Q2 2023
- BP 2022 Schlussbespr. Q2 2024 etc.

Sehr hohe Steuersicherheit DT (Ertragsteuern, aber auch USt sowie Lohnsteuer)



	2018	2019	2020	2021	2022
STE 2017	◆ Q1 2018				
STE 2018		◆ Q1 2019			
STE 2019			◆ Q1 2020		
STE 2020				◆ Q2-Q3 2021	
BP 2015-2016	◆ Q4 2018				
BP 2017		◆ Q4 2019			
BP 2018			◆ Q2 2021		
BP 2019			◆ Q2 2021		
BP 2020				◆ 2022 ff. Mai/Juni	

GRUNDLAGE EFFIZIENTE BP: VOLL DIGITALISIERTER UND INTEGRIERTER END-TO-END-WERTEFLUSS



ERLEBEN, WAS VERBINDET.

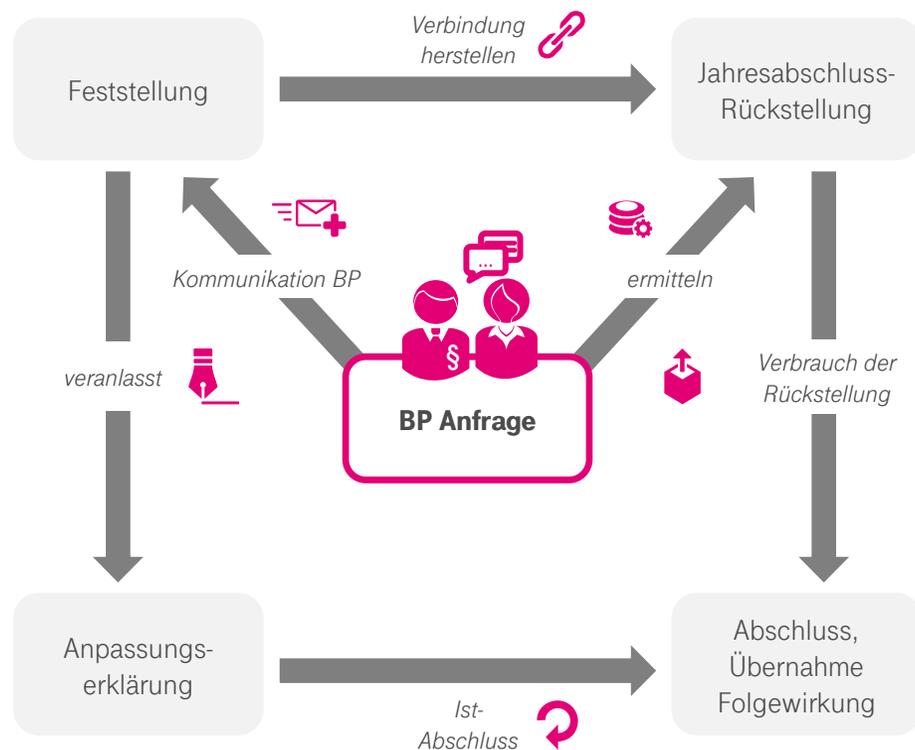
■ Funktionsumfang teo

➔ Wertefluss automatisierte Schnittstelle

➔ Schnittstellenfreier Wertefluss

DIGITALISIERUNG HILFT AUCH DER FINANZVERWALTUNG BEI EFFIZIENTER ABWICKLUNG DER BETRIEBSPRÜFUNG

Integrierter Betriebsprüfungsprozess



Lösungsansätze

- Standardisierte Erfassung von BP-Anfragen durch:
 - Zuordnung zu Kennziffern der Steuererklärung für den BP-Prozess
 - Kontierungen im Abschluss für den Reporting-Prozess
- Übernahme von Feststellungen in eine neue Steuerklärungsversion (Anpassungserklärung)
- Übernahme der Steuerwirkungen der Feststellungen bzw. der Anpassungserklärung in den laufenden Abschluss
- Zuordnung von BP-Anfragen zur Rückstellungsermittlung



STANDARDISIERUNG SOWIE INTEGRIERTE WERTEFLÜSSE (MINIMIERUNG SCHNITTSTELLEN)



INTERNE KULTUR UND ZUSAMMENARBEIT MIT BP EBENSO KRITISCHE ERFOLGSFAKTOREN WIE DIGITALISIERUNG



Entscheidungsbereitschaft, Verantwortungsübernahme



**Fehlerkultur: Fehler erlauben, aber daraus lernen
(steuerliche Regelprozesse aber ohnehin immer fehlerfrei)**



Digital Mindset (mehr Zeit für Wesentliches dank IT-Tools)



Führungskultur (inkl. Prozessoptimierung, keine Doppelarbeit)



Zeitnahe BP: gemeinsames Projekt mit der Finanzverwaltung



**Volle Transparenz gegenüber Finanzverwaltung, aber auch
Maß, Vertrauen und Verlässlichkeit auf beiden Seiten**

