Vorblatt

Allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung für die Außenprüfung – Außenprüfungsordnung (ApO)

A. Zielsetzung

Aktualisierung und Anpassung der Betriebsprüfungsordnung (BpO 2000) an gesetzliche Änderungen. Zugleich Festlegung von Elementen zur Beschleunigung von Außenprüfungen.

B. Lösung

Neufassung der BpO 2000 und Umbenennung in Außenprüfungsordnung (ApO)

C. Alternativen

keine

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die Verwaltungsvorschrift hat keine belastenden Auswirkungen auf die Haushalte des Bundes und der Länder.

E. Erfüllungsaufwand

Das Vorhaben hat keine Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger, die Wirtschaft oder die Verwaltung.

F. Weitere Kosten

keine

Allgemeine Verwaltungsvorschrift für die Außenprüfung - Außenprüfungsordnung (ApO)

Nach Artikel 108 Absatz 7 des Grundgesetzes wird folgende Allgemeine Verwaltungsvorschrift erlassen:

Inhalt

I. Allgemeine Vorschriften 3

§ 1 Anwendungsbereich der Außenprüfungsordnung 3

§ 2 Allgemeine Grundsätze der Außenprüfung 3

§ 3 Weitere Aufgaben der Außenprüfungsstellen 4

§ 4 Größenklassen 4

II. Durchführung der Außenprüfung 4

§ 5 Umfang der Außenprüfung 4

§ 6 Anordnung der Außenprüfung 5

§ 7 Ort der Außenprüfung 6

§ 8 Rahmenvereinbarungen 6

§ 9 Mitwirkungspflichten und qualifiziertes Mitwirkungsverlangen 7

§ 10 Kontrollmitteilungen 7

§ 11 Verdacht einer Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit 8

§ 12 Schlussbesprechung 8

§ 13 Prüfungsbericht und Auswertung der Prüfungsfeststellungen, Teilprüfungsbericht 8

III. Außenprüfung von Konzernen und sonstigen zusammenhängenden Unternehmen 9

§ 14 Konzernprüfung 9

§ 15 Leitung der Konzernprüfung 9

§ 16 Einleitung der Konzernprüfung 9

§ 17 Richtlinien zur Durchführung der Konzernprüfung 10

§ 18 Abstimmung und Freigabe der Konzernprüfungsberichte 10

§ 19 Außenprüfung bei sonstigen zusammenhängenden Unternehmen 10

§ 20 Außenprüfung bei international verbundenen Unternehmen 10

§ 21 Koordinierte Lohnsteuer-Außenprüfung 12

IV. Mitwirkung des Bundeszentralamtes für Steuern an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden 13

§ 22 Grundsätze der Zusammenarbeit 13

§ 23 Vorbereitung der Betriebsprüfung bei Mitwirkung des Bundeszentralamtes für Steuern 13

§ 24 Prüfungsablauf 13

§ 25 Erstellung des (Teil-) Prüfungsberichts und Beteiligung bei verbindlichen Zusagen 14

§ 26 Verfahren bei Meinungsverschiedenheiten 14

V. Prüfende Personen, Sachgebietsleitungen für Außenprüfung, Prüferbesprechungen 14

§ 27 Einsatz in der Außenprüfung....14
§ 28 Prüferausweis....15
§ 29 Prüferbesprechungen....15
§ 30 Besprechungen für Fach- und Branchenprüfende....15
VI. Karteien, Konzernverzeichnisse....16
§ 31 Betriebskartei....16
§ 32 Arbeitgeberkartei....16
§ 33 Konzernverzeichnis, Betriebsstättenübersicht....16
VII. Prüfungsgeschäftsplan, Jahresstatistik....16
§ 34 Aufstellung von Prüfungsgeschäftsplänen....16
§ 35 Jahresstatistik....16
VIII. Austausch von Prüfungserfahrungen, Kennzahlen, Hauptorte....17
§ 36 Austausch von Prüfungserfahrungen....17
§ 37 Kennzahlen....17
§ 38 Hauptorte....17
IX. Inkrafttreten....17
§ 39 Inkrafttreten....17
Zu § 30....27

I. Allgemeine Vorschriften

§ 1 Anwendungsbereich der Außenprüfungsordnung

(1) Diese Verwaltungsvorschrift gilt für Außenprüfungen im Sinne des § 193 der Abgabenordnung (insbesondere die Betriebsprüfung, Lohnsteuer-Außenprüfung und Umsatzsteuer-Sonderprüfung) der Landesfinanzbehörden und des Bundeszentralamtes für Steuern, soweit in den Absätzen 2 und 3 nichts anderes bestimmt ist.

(2) Für Umsatzsteuer-Sonderprüfungen sind § 5 Absatz 1 und 2, § 6 Absatz 5 Satz 2 und 3 und die §§ 14 bis 27, 30 bis 34 und 36 bis 38 nicht anzuwenden.

(3) Für Lohnsteuer-Außenprüfungen sind § 5 Absatz 1 und 2, § 6 Absatz 5 Satz 2 und 3, §§ 14 bis 20, 31, 34 und die §§ 36 bis 38 nicht anzuwenden.

§ 2 Allgemeine Grundsätze der Außenprüfung

(1) Zweck der Außenprüfung ist die Ermittlung und Beurteilung der steuerlich bedeutsamen Sachverhalte, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen (§§ 85 und 199 Absatz 1 der Abgabenordnung).

(2) Die Finanzbehörde entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen, ob und wann eine Außenprüfung durchgeführt wird. Dies gilt auch, wenn die oder der Steuerpflichtige eine baldige Außenprüfung begehrt. Die Fallauswahl soll grundsätzlich risikoorientiert erfolgen.

(3) Die Außenprüfung soll grundsätzlich zeitnah nach Ablauf des letzten zu prüfenden Veranlagungs- oder Anmeldungszeitraums erfolgen. Grundlage der Prüfung sind die Steuererklärungen und Steueranmeldungen gemäß § 150 der Abgabenordnung.

(4) Die Finanzverwaltung bestimmt den Umfang der Außenprüfung nach pflichtgemäßem Ermessen. Bei der Anordnung und Durchführung von Prüfungsmaßnahmen sind die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit der Mittel und des geringstmöglichen Eingriffs zu beachten. Die Außenprüfung hat auf das Wesentliche abzustellen. Zu Beginn der Prüfung sollen Prüfungsschwerpunkte gebildet werden. Die Außenprüfung soll sich grundsätzlich auf solche Sachverhalte erstrecken, die zu endgültigen Steuerausfällen oder Steuererstattungen oder -vergütungen oder zu sonstigen nicht unbedeutenden steuerlichen Auswirkungen führen können. Erkenntnisse aus (internationalen) Risikobewertungsverfahren sollen berücksichtigt werden. Umfang und Dauer der Außenprüfung sind auf das notwendige Maß zu beschränken.

§ 3 Weitere Aufgaben der Außenprüfungsstellen

Den Außenprüfungsstellen können auch Außenprüfungen im Sinne des § 193 Absatz 2 der Abgabenordnung, Sonderprüfungen sowie andere Tätigkeiten mit Prüfungscharakter, z. B. Liquiditätsprüfungen oder Nachschauen, übertragen werden; dies gilt nicht für Steuerfahndungsprüfungen.

§ 4 Größenklassen

Steuerpflichtige, die der Betriebsprüfung unterliegen, werden in die Größenklassen

Großbetriebe (G)
Mittelbetriebe (M)
Kleinbetriebe (K) und
Kleinstbetriebe (Kst)

eingeordnet. Der Stichtag, der maßgebende Besteuerungszeitraum und die Merkmale für diese Einordnung werden jeweils von den obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen festgelegt. Fehler, die bei der Einordnung der Betriebe unterlaufen, können jederzeit berichtigt werden.

II. Durchführung der Außenprüfung

§ 5 Umfang der Außenprüfung

(1) Bei Großbetrieben und Unternehmen i. S. d. §§ 14 und 20 soll der Prüfungszeitraum an den vorhergehenden Prüfungszeitraum anschließen (Anschlussprüfung). Eine Anschlussprüfung ist auch in den Fällen des § 19 möglich. Von einer Anschlussprüfung kann abgesehen werden, wenn ihre Durchführung unter Beachtung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nach den Umständen des Einzelfalls

- aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung von allgemeinen Erfahrungen und Erkenntnissen der Finanzbehörden,

- aufgrund der Ergebnisse aus dem Einsatz automationsgestützter Systeme der Finanzbehörden zur risikoorientierten Fallauswahl oder
- aufgrund der Erkenntnisse aus vorangegangenen Prüfungen

nicht sachdienlich oder erforderlich erscheint.

(2) Bei anderen Betrieben soll der Prüfungszeitraum in der Regel nicht mehr als drei zusammenhängende Besteuerungszeiträume umfassen. Er kann aber auch auf zwei oder nur einen Besteuerungszeitraum festgelegt werden. Der Prüfungszeitraum kann insbesondere dann drei Besteuerungszeiträume übersteigen, wenn mit nicht unerheblichen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu rechnen ist oder wenn der Verdacht einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit besteht. Anschlussprüfungen sind zulässig.

(3) Hält die Finanzbehörde eine umfassende Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse im Einzelfall nicht für erforderlich, kann sie eine abgekürzte Außenprüfung (§ 203 der Abgabenordnung) durchführen. Diese beschränkt sich auf die Prüfung einzelner Besteuerungsgrundlagen eines Besteuerungszeitraums oder mehrerer Besteuerungszeiträume.

§ 6 Anordnung der Außenprüfung

(1) Die für die Besteuerung zuständige Finanzbehörde ordnet die Außenprüfung an. Die Befugnis zur Anordnung kann auch der beauftragten Finanzbehörde übertragen werden.

(2) Die Prüfungsanordnung hat die Rechtsgrundlagen der Außenprüfung, die zu prüfenden Steuerarten, Feststellungsarten, Steuervergütungen, Prämien, Zulagen, ggf. zu prüfende bestimmte Sachverhalte sowie den Prüfungszeitraum zu enthalten. Ihr sind Hinweise auf die wesentlichen Rechte und Pflichten der oder des Steuerpflichtigen bei der Außenprüfung beizufügen. Die Mitteilung über den voraussichtlichen Beginn und die Festlegung des Ortes der Außenprüfung kann mit der Prüfungsanordnung verbunden werden. Handelt es sich um eine abgekürzte Außenprüfung nach § 203 der Abgabenordnung, ist die Prüfungsanordnung um diese Rechtsgrundlage zu ergänzen. Soll der Umfang einer Außenprüfung nachträglich erweitert werden, ist eine ergänzende Prüfungsanordnung zu erlassen. Mit der Prüfungsanordnung kann die Vorlage von aufzeichnungs- oder aufbewahrungspflichtigen Unterlagen innerhalb einer angemessenen Frist verlangt werden (§ 197 Absatz 3 Satz 1 der Abgabenordnung).

(3) In den Fällen des § 197 Absatz 4 der Abgabenordnung kann die Mitteilung der beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte (vgl. § 2 Absatz 4) an die Steuerpflichtige oder den Steuerpflichtigen formlos erfolgen, z. B. mündlich im Eröffnungsgespräch.

(4) Die Namen aller unmittelbar an der Außenprüfung durch Prüfungshandlungen beteiligten Personen und andere prüfungsleitende Bestimmungen können in die Prüfungsanordnung aufgenommen werden.

(5) Die Prüfungsanordnung und die Mitteilungen nach den Absätzen 2 und 4 sind der oder dem Steuerpflichtigen angemessene Zeit vor Beginn der Prüfung bekanntzugeben, wenn der Prüfungszweck dadurch nicht gefährdet wird. In der Regel sind bei Großbetrieben vier Wochen und in anderen Fällen zwei Wochen angemessen. Es ist grundsätzlich die Größenklasse maßgebend, in die der Betrieb im Zeitpunkt der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung eingeordnet ist.

(6) Wird nach § 197 Absatz 2 der Abgabenordnung beantragt, den Prüfungsbeginn zu verlegen, können als wichtige Gründe z. B. die Erkrankung einer für die Außenprüfung unmittelbar erforderlichen Person, beträchtliche Betriebsstörungen durch Umbau oder höhere Gewalt anerkannt

werden. Dem Antrag kann auch unter Auflage, z. B. Erledigung von Vorbereitungsarbeiten für die Prüfung, stattgegeben werden.

(7) Werden die steuerlichen Verhältnisse von Gesellschafterinnen und Gesellschaftern und Mitgliedern sowie von Mitgliedern der Überwachungsorgane in die Außenprüfung einbezogen, so ist für alle Beteiligten jeweils eine Prüfungsanordnung unter Beachtung der Voraussetzungen des § 193 der Abgabenordnung zu erteilen.

§ 7 Ort der Außenprüfung

(1) Die Außenprüfung ist in den Geschäftsräumen der oder des Steuerpflichtigen durchzuführen. Ist ein geeigneter Geschäftsraum nachweislich nicht vorhanden, kann die Außenprüfung in den Wohnräumen der oder des Steuerpflichtigen oder an Amtsstelle durchgeführt werden. Ein anderer Prüfungsort kommt nur ausnahmsweise in Betracht.

(2) Werden der Finanzverwaltung Unterlagen in digitaler Form übergeben, dürfen diese auf einem gesicherten Datenverarbeitungssystem gespeichert und verarbeitet werden.

§ 8 Rahmenvereinbarungen

(1) Im Rahmen der Außenprüfung können Vereinbarungen zu regelmäßigen Gesprächen über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen getroffen werden (§ 199 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung).

(2) Des Weiteren kann die Finanzbehörde mit der oder dem Steuerpflichtigen verbindlich Rahmenbedingungen vereinbaren, wie ihre oder seine Mitwirkung nach § 200 der Abgabenordnung konkret ausgestaltet wird (§ 199 Absatz 2 Satz 3 der Abgabenordnung). Die Vereinbarung der Rahmenbedingungen soll vor dem Beginn der Prüfung erfolgen. Steht im Zeitpunkt des Abschlusses der Rahmenvereinbarung fest, dass das Bundeszentralamt für Steuern an der Außenprüfung mitwirkt, ist es an dem Abschluss der Rahmenvereinbarung zu beteiligen. Wird die Mitwirkung des Bundeszentralamts für Steuern erst nach Abschluss einer Rahmenvereinbarung bekannt, ist das Bundeszentralamt für Steuern an die bereits abgeschlossene Rahmenvereinbarung gebunden. Die festgelegten Rahmenbedingungen müssen in ihrer Gesamtheit geeignet sein, eine zügige Durchführung der Außenprüfung zu gewährleisten.

(3) Die Rahmenvereinbarung wird schriftlich geschlossen.

(4) In eine Rahmenvereinbarung können beispielsweise folgende Regelungen aufgenommen werden:

1. Festlegung eines Ablaufplans für die gesamte Prüfung,
2. Kommunikationsformen für den Austausch von Prüfungsanfragen und -antworten, für die Besprechung von Prüfungsfeststellungen oder für die Durchführung von Schlussbesprechungen.
3. Fristen für die Beantwortung von Prüfungsanfragen sowie Fristen für die Rückmeldung zu den Antworten,
4. Absprachen über den Zeitpunkt und die Art und Weise der Information über mögliche Beanstandungen während der Prüfung,
5. Festlegung von Terminen für Besprechungen,
6. Erreichbarkeiten und Präsenzzeiten der Ansprechpersonen,
7. Absprachen über technische Voraussetzungen bei der Prüfung in den Räumlichkeiten der oder des Steuerpflichtigen,
8. Festlegung von Prüfungsschwerpunkten,
9. Aussparung bestimmter Prüfungsfelder.

Folgende Vereinbarungen können beispielsweise nicht getroffen werden:

1. Vereinbarungen, die sich gegen die Interessen einer der an der Außenprüfung beteiligten Behörden richten,
2. Ort der Prüfung ausschließlich außerhalb der Geschäftsräume der oder des Steuerpflichtigen,
3. Mitwirkung von Dritten und
4. Verzicht auf eine Betriebsbesichtigung.

(5) Die zwischen der Finanzbehörde und der oder dem Steuerpflichtigen geschlossene Rahmenvereinbarung kann im gegenseitigen Einvernehmen schriftlich geändert werden. Die Rahmenvereinbarung kann einseitig schriftlich gekündigt werden.

§ 9 Mitwirkungspflichten und qualifiziertes Mitwirkungsverlangen

(1) Die oder der Steuerpflichtige ist zu Beginn der Prüfung auf die Möglichkeit der Benennung von Auskunftspersonen hinzuweisen. Ihre Namen sind aktenkundig zu machen. Die Auskunfts- und sonstigen Mitwirkungspflichten der oder des Steuerpflichtigen erlöschen nicht mit der Benennung von Auskunftspersonen.

(2) Die prüfende Person darf im Rahmen ihrer oder seiner Ermittlungsbefugnisse unter den Voraussetzungen des § 200 Absatz 1 Sätze 3 und 4 der Abgabenordnung auch Betriebsangehörige um Auskunft ersuchen, die nicht als Auskunftspersonen benannt worden sind.

(3) Die Vorlage von Büchern, Aufzeichnungen, Geschäftspapieren und anderen Unterlagen, die nicht unmittelbar den Prüfungszeitraum betreffen, kann ohne Erweiterung des Prüfungszeitraums verlangt werden, wenn dies zur Feststellung von Sachverhalten des Prüfungszeitraums für erforderlich gehalten wird.

(4) Nach Ablauf von sechs Monaten seit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung kann die oder der Steuerpflichtige gemäß § 200a der Abgabenordnung zur Mitwirkung nach § 200 Absatz 1 der Abgabenordnung in einem schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Mitwirkungsverlangen mit Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356 der Abgabenordnung aufgefordert werden (qualifiziertes Mitwirkungsverlangen).

Voraussetzung für das qualifizierte Mitwirkungsverlangen ist regelmäßig, dass die oder der Steuerpflichtige

1. zuvor zur Mitwirkung nach § 200 Absatz 1 der Abgabenordnung aufgefordert wurde,
2. der Aufforderung zur Mitwirkung nach Nummer 1 nicht oder nicht hinreichend nachgekommen ist und
3. nach der Aufforderung nach Nummer 1 erneut zur Abgabe der angeforderten Unterlagen oder Auskünfte mit Fristsetzung und unter Hinweis auf die Möglichkeit eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens aufgefordert worden ist.

Wurde mit der Prüfungsanordnung die Vorlage von aufzeichnungs- oder aufbewahrungspflichtigen Unterlagen verlangt, handelt es sich dabei um eine erstmalige Anforderung.

§ 10 Kontrollmitteilungen

Feststellungen, die nach § 194 Absatz 3 der Abgabenordnung für die Besteuerung anderer Steuerpflichtiger ausgewertet werden können, sollen der zuständigen Finanzbehörde mitgeteilt

werden. Kontrollmaterial über Auslandsbeziehungen ist auch dem Bundeszentralamt für Steuern zu übersenden. Das Bundeszentralamt für Steuern ist des Weiteren über im Rahmen der Außenprüfung bekannt gewordene, nicht oder nicht vollständig angezeigte grenzüberschreitende Steuergestaltungen zu unterrichten.

§ 11 Verdacht einer Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit

(1) Ergeben sich während einer Außenprüfung zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für eine Straftat (§ 152 Absatz 2 der Strafprozessordnung), deren Ermittlung der Finanzbehörde obliegt, so ist die für die Bearbeitung dieser Straftat zuständige Stelle unverzüglich zu unterrichten. Dies gilt auch, wenn lediglich die Möglichkeit besteht, dass ein Strafverfahren durchgeführt werden muss. Richtet sich der Verdacht gegen die Steuerpflichtige oder den Steuerpflichtigen, dürfen hinsichtlich des Sachverhalts, auf den sich der Verdacht bezieht, die Ermittlungen (§ 194 der Abgabenordnung) bei ihr oder ihm oder Besprechungen mit ihr oder ihm zur Vermeidung von Beweisverwertungsverboten erst fortgesetzt werden, wenn ihr oder ihm die Einleitung des Strafverfahrens mitgeteilt worden ist. Ist beispielsweise die Einschaltung der für die Bearbeitung der Straftat zuständigen Stelle oder die Entscheidung über die Einleitung eines Strafverfahrens durch diese Stelle im Ausnahmefall nicht möglich, ist jeder mit der Sache betraute Amtsträger – insbesondere die Außenprüfung - berechtigt, das Strafverfahren selbst einzuleiten. Die Steuerpflichtige oder der Steuerpflichtige ist dabei, soweit die Feststellungen auch für Zwecke des Strafverfahrens verwendet werden können, darüber zu belehren, dass seine Mitwirkung im Besteuerungsverfahren nicht mehr erzwungen werden kann (§ 393 Absatz 1 der Abgabenordnung). Die Belehrung ist unter Angabe von Datum und Uhrzeit aktenkundig zu machen und auf Verlangen schriftlich zu bestätigen (§ 397 Absatz 2 der Abgabenordnung).

(2) Absatz 1 gilt beim Verdacht einer Ordnungswidrigkeit sinngemäß.

§ 12 Schlussbesprechung

(1) Findet eine Schlussbesprechung statt, so sind die Besprechungspunkte und der Termin der Schlussbesprechung der oder dem Steuerpflichtigen innerhalb einer angemessenen Zeit vor der Besprechung bekanntzugeben. Diese Bekanntgabe bedarf nicht der Schriftform.

(2) Eine elektronische oder fernmündliche Schlussbesprechung ist möglich, wenn die oder der Steuerpflichtige zustimmt. § 87a Absatz 1a der Abgabenordnung ist anzuwenden.

(3) Hinweise nach § 201 Absatz 2 der Abgabenordnung sind aktenkundig zu machen.

§ 13 Prüfungsbericht und Auswertung der Prüfungsfeststellungen, Teilprüfungsbericht

(1) Im Prüfungsbericht oder im Teilprüfungsbericht sind die für die Besteuerung erheblichen Prüfungsfeststellungen in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht sowie die Änderungen der Besteuerungsgrundlagen darzustellen. Wenn zu einem Sachverhalt mit einem Rechtsbehelf, einem Antrag auf verbindliche Zusage, einem internationalen Streitbeilegungsverfahren oder einem Vorabverständigungsverfahren zu rechnen ist, soll der Sachverhalt umfassend im Prüfungsbericht oder im Teilprüfungsbericht dargestellt werden. Im Teilprüfungsbericht ist anzugeben, wenn es sich um einen Teilprüfungsbericht nach § 202 Absatz 3 der Abgabenordnung handelt, auf den ein Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a der Abgabenordnung folgt.

(2) Ist bei der Auswertung des Teilprüfungsberichts, des Prüfungsberichts oder im Rechtsbehelfsverfahren beabsichtigt, von den Feststellungen der Außenprüfung abzuweichen, so ist der Außenprüfungsstelle und dem Bundeszentralamt für Steuern, wenn es an der Erstellung des Berichts beteiligt war, Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Dies gilt auch für die Erörterung des Sach- und Rechtsstandes gemäß § 364a der Abgabenordnung. Bei wesentlichen Abweichungen zuungunsten der oder des Steuerpflichtigen soll auch ihr oder ihm Gelegenheit gegeben werden, sich hierzu zu äußern.

(3) In dem durch die Prüfungsanordnung vorgegebenen Rahmen muss die Außenprüfung entweder durch (Steuer-)Festsetzung, Feststellung, Haftungsinanspruchnahme (§ 42d des Einkommensteuergesetzes) oder durch Mitteilung über eine ergebnislose Prüfung abgeschlossen werden. Wird die Prüfung nicht durch eine dieser Maßnahmen abgeschlossen, tritt Bestandskraft spätestens mit Ablauf der Festsetzungsfrist ein (§ 171 Absatz 4 der Abgabenordnung).

III. Außenprüfung von Konzernen und sonstigen zusammenhängenden Unternehmen

§ 14 Konzernprüfung

(1) Unternehmen, die zu einem Konzern im Sinne des § 18 des Aktiengesetzes gehören (Konzernunternehmen), sind im Zusammenhang, unter einheitlicher Leitung und nach einheitlichen Gesichtspunkten zu prüfen, wenn die Außenumsätze der Konzernunternehmen insgesamt mindestens 50 Millionen Euro im Jahr betragen.

(2) Ein Unternehmen, das zu mehreren Konzernen gehört, ist mit dem Konzern zu prüfen, der die größte Beteiligung an dem Unternehmen besitzt. Bei gleichen Beteiligungsverhältnissen ist das Unternehmen für die Prüfung dem Konzern zuzuordnen, der in der Geschäftsführung des Unternehmens federführend ist.

§ 15 Leitung der Konzernprüfung

(1) Die für die Außenprüfung des herrschenden oder einheitlich leitenden Unternehmens zuständige Finanzbehörde leitet die Konzernprüfung. Von dieser wird eine leitende Konzernprüferin oder ein leitender Konzernprüfer benannt. Ihr oder ihm obliegt die organisatorische und fachliche Koordinierung der Konzernprüfung sowie die regelmäßige Information der an der Prüfung beteiligten Behörden über den Fortgang der Prüfung.

(2) Wird ein Konzern durch eine natürliche oder juristische Person, die selbst nicht der Außenprüfung unterliegt, beherrscht, soll die Finanzbehörde, die für die Außenprüfung des wirtschaftlich bedeutendsten abhängigen Unternehmens zuständig ist, die Leitung der einheitlichen Prüfung übernehmen. Im Einvernehmen der beteiligten Finanzbehörden kann hiervon abgewichen werden. Im Übrigen gelten die Regelungen des Absatzes 1 Satz 2 und 3.

§ 16 Einleitung der Konzernprüfung

(1) Die für die Leitung der Konzernprüfung zuständige Finanzbehörde regt die Konzernprüfung an und stimmt sich mit den beteiligten Finanzbehörden ab.

(2) Konzernunternehmen sollen erst nach Abstimmung mit der für die Leitung der Konzernprüfung zuständigen Finanzbehörde geprüft werden.

§ 17 Richtlinien zur Durchführung der Konzernprüfung

(1) Die für die Leitung einer Konzernprüfung zuständige Finanzbehörde stellt verbindliche Richtlinien für die Prüfung einschließlich der Berichterstellung auf. Die Richtlinien sollen einen Zeitplan für den Ablauf der Außenprüfung und den Zeitpunkt des Abschlusses der Prüfung vorsehen und können neben prüfungstechnischen Einzelheiten auch Vorschläge zur einheitlichen Beurteilung von Sachverhalten enthalten. Die Letztentscheidung über den Zeitplan liegt bei der Leitung der jeweiligen Konzernprüfung. Eine Abweichung hiervon soll nur in begründeten Ausnahmefällen und in Absprache mit der Leitung der Konzernprüfung erfolgen.

(2) Die an der Konzernprüfung beteiligten Finanzbehörden berichten der Leitung der Konzernprüfung zeitnah über relevante Erkenntnisse zu der Außenprüfung. Dies umfasst beispielsweise Änderungen der Konzernstruktur oder andere wesentliche Informationen.

(3) Soweit Meinungsverschiedenheiten, die sich bei der Mitwirkung mehrerer Finanzbehörden im Rahmen der einheitlichen Prüfung ergeben, von den Beteiligten nicht ausgeräumt werden können, ist den zuständigen vorgesetzten Finanzbehörden zu berichten und die Entscheidung abzuwarten.

§ 18 Abstimmung und Freigabe der Konzernprüfungsberichte

Die Berichte über die Außenprüfungen bei Konzernunternehmen sind aufeinander abzustimmen und den Steuerpflichtigen erst nach Freigabe durch die für die Leitung der Konzernprüfung zuständige Finanzbehörde zu übersenden.

§ 19 Außenprüfung bei sonstigen zusammenhängenden Unternehmen

Eine einheitliche Prüfung kann auch durchgeführt werden

1. bei Konzernen, die die Umsatzgrenze des § 14 Absatz 1 nicht erreichen, oder
2. bei Unternehmen, die nicht zu einem Konzern gehören, aber eng miteinander verbunden sind, z. B. durch wirtschaftliche oder verwandtschaftliche Beziehungen der Beteiligten oder gemeinschaftliche betriebliche Tätigkeit.

Die §§ 14 bis 18 gelten entsprechend.

§ 20 Außenprüfung bei international verbundenen Unternehmen

(1) Die §§ 14 bis 19 gelten auch für die Prüfung mehrerer inländischer Unternehmen, die von einer ausländischen natürlichen oder juristischen Person, einer Mehrheit von Personen, einer Stiftung oder einem anderen Zweckvermögen beherrscht oder einheitlich geleitet werden oder die mit einem ausländischen Unternehmen wirtschaftlich verbunden sind.

(2) Die Leitung der einheitlichen Prüfung soll die Finanzbehörde übernehmen, die für die Außenprüfung des wirtschaftlich bedeutendsten inländischen Unternehmens zuständig ist. Im Einvernehmen der beteiligten Finanzbehörden kann hiervon abgewichen werden.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten entsprechend für ausländische Unternehmen, die Beteiligte eines inländischen Steuerverfahrens sind, unabhängig davon wo das beherrschende Unternehmen ansässig ist.

§ 21 Koordinierte Lohnsteuer-Außenprüfung

(1) Lohnsteuerliche Betriebsstätten sind im Zusammenhang, unter einheitlicher Leitung und nach einheitlichen Gesichtspunkten zu prüfen (koordinierte Lohnsteuer-Außenprüfung), wenn sie zu

- einem Konzern im Sinne des § 18 des Aktiengesetzes oder
- einem einzelnen Unternehmen

gehören und die Konzernunternehmen oder das einzelne Unternehmen mindestens die Umsatzgrenze des § 14 Absatz 1 sowie eine Arbeitnehmeranzahl von 10.000 erreichen. Lohnsteuerliche Betriebsstätten können auch im Rahmen einer koordinierten Lohnsteuer-Außenprüfung geprüft werden, insbesondere bei

- Unternehmen, die nicht unter § 18 des Aktiengesetzes fallen, aber eng miteinander verbunden sind, z. B. durch wirtschaftliche oder verwandtschaftliche Beziehungen der Beteiligten, oder gemeinschaftliche betriebliche Tätigkeiten,
- mehreren inländischen Unternehmen, die von einer ausländischen natürlichen oder juristischen Person, einer Mehrheit von Personen, einer Stiftung oder einem anderen Zweckvermögen beherrscht oder einheitlich geleitet werden oder die mit einem ausländischen Unternehmen wirtschaftlich verbunden sind, oder
- juristischen Person des öffentlichen Rechts.

(2) Bei koordinierten Lohnsteuer-Außenprüfungen soll im Falle von Konzernen mit mehreren inländischen Unternehmen das Finanzamt die Prüfungsleitung übernehmen (prüfungsleitende Stelle), in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung (§ 10 der Abgabenordnung) des herrschenden oder einheitlich leitenden Unternehmens im Inland befindet. Ist dieses Finanzamt kein Betriebsstättenfinanzamt (§ 41a Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes) oder handelt es sich um einen ausländisch beherrschten Konzern ohne einheitliche Leitung im Inland oder um verbundene Unternehmen, die kein Konzern sind, ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich das wirtschaftlich bedeutendste Unternehmen befindet. Ist auch dieses Finanzamt kein Betriebsstättenfinanzamt, ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich das Unternehmen mit einer lohnsteuerlichen Betriebsstätte und dem größten Außenumsatz befindet. Bezieht sich die koordinierte Lohnsteuer-Außenprüfung auf ein einzelnes Unternehmen oder einen öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber, soll das Finanzamt die Prüfungsleitung übernehmen, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung (§ 10 der Abgabenordnung) oder der Sitz (§ 11 der Abgabenordnung) im Inland befindet. Ist dieses Finanzamt kein Betriebsstättenfinanzamt, ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte mit der höchsten Jahres-Lohnsteuer des Vorjahres befindet. Zentrale Zuständigkeiten der Länder für die Lohnsteuer-Außenprüfung bleiben hiervon unberührt.

(3) Hält die prüfungsleitende Stelle es für sachgerecht, dass eine andere Landesfinanzbehörde oder das Bundeszentralamt für Steuern die Prüfungsleitung übernimmt, kann sie abweichend von Absatz 2 im Einvernehmen mit der übernehmenden Finanzbehörde die Prüfungsleitung auf eine andere Landesfinanzbehörde oder das Bundeszentralamt für Steuern übertragen.

(4) Die prüfungsleitende Stelle stimmt sich mit der für die Konzernbetriebsprüfung leitenden Stelle i. S. d. § 15 Absatz 1 ab und tauscht relevante Prüfungsfeststellungen aus.

IV. Mitwirkung des Bundeszentralamtes für Steuern an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden

§ 22 Grundsätze der Zusammenarbeit

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern wirkt an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden durch Prüfungstätigkeit und Beteiligung an Besprechungen mit.

(2) Die Mitwirkungsrechte des Bundeszentralamtes für Steuern sind in allen Verfahrensschritten zu wahren. Das Bundeszentralamt berücksichtigt bei der Bestimmung der Mitwirkung und der Durchführung der Außenprüfung das gemeinsame Ziel einer zeitnahen Durchführung und eines zeitnahen Abschlusses der Außenprüfung.

(3) Die §§ 14 bis 21 bleiben unberührt.

§ 23 Vorbereitung der Betriebsprüfung bei Mitwirkung des Bundeszentralamtes für Steuern

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern stellt den Landesfinanzbehörden für ihre Geschäftsbereiche spätestens im Oktober eines jeden Jahres eine Aufstellung der Fälle, in denen das Bundeszentralamt für Steuern eine Mitwirkung plant, zur Verfügung. Die Landesfinanzbehörden stellen ihrerseits dem Bundeszentralamt für Steuern die vollständigen Prüfungsgeschäftspläne für Großbetriebe spätestens zehn Arbeitstage nach dem Beginn des Zeitraums, für den sie aufgestellt worden sind, in elektronischer Form zur Verfügung. Die Sätze 1 und 2 gelten für die Lohnsteuer-Außenprüfung mit der Maßgabe, dass die vollständigen Prüfungsgeschäftspläne für sämtliche lohnsteuerlichen Betriebsstätten übermittelt werden. Die Erklärung der Mitwirkung durch das Bundeszentralamt für Steuern erfolgt unverzüglich nach Übersendung der Prüfungsgeschäftspläne.

(2) In Fällen aus der Aufstellung des Bundeszentralamts für Steuern, die von den Landesfinanzbehörden nicht zur Prüfung vorgesehen sind, tauschen sich das Bundeszentralamt für Steuern und die Landesfinanzbehörden hinsichtlich einer Prüfungsdurchführung aus.

(3) Prüfungsvorbereitend tauschen die Landesfinanzbehörde und das Bundeszentralamt für Steuern Informationen zum Prüfungsfall und zur näheren Bestimmung der von den Ländern und dem Bundeszentralamt für Steuern identifizierten Prüfungsthemen aus.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern übernimmt regelmäßig in sich geschlossene Prüfungsthemen. Die Festlegung von Art und Umfang der Prüfungsmitwirkung soll mit den Landesfinanzbehörden einvernehmlich festgelegt und zeitnah besprochen werden.

§ 24 Prüfungsablauf

(1) Die Landesfinanzbehörde bestimmt die Prüferin oder den Prüfer, die oder der für den Ablauf der Außenprüfung verantwortlich ist.

(2) Die Landesfinanzbehörden machen dem Bundeszentralamt für Steuern auf Anforderung alle den Bereich der Mitwirkung betreffenden Unterlagen und Daten zugänglich und erteilen die erforderlichen Auskünfte.

(3) Wenn das Bundeszentralamt für Steuern an der Prüfung mitwirkt, ist es vor Erlass der Prüfungsanordnung zu beteiligen. Dies gilt insbesondere im Falle der Anwendung des § 197 Absatz 3

Satz 1 der Abgabenordnung. Das Bundeszentralamt für Steuern und die Landesfinanzbehörde verständigen sich vor Beginn der Prüfung über den beabsichtigten Ablauf und die beabsichtigte Dauer der Außenprüfung. § 17 ist zu beachten.

(4) Wird im Rahmen der Mitwirkung des Bundeszentralamts für Steuern der Erlass eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens erforderlich, wird dies in Absprache mit dem Bundeszentralamt für Steuern von der zuständigen Landesfinanzbehörde erlassen. Das Bundeszentralamt für Steuern informiert die zuständige Finanzbehörde spätestens mit Beendigung der Außenprüfung zeitnah, ob das Mitwirkungsverlangen erfüllt wurde und teilt die zur Festsetzung des Mitwirkungsverzögerungsgeldes und ggf. eines erforderlichen Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld nach § 200a Absatz 3 der Abgabenordnung erforderlichen Angaben mit. Die zuständige Finanzbehörde kann von dem jeweiligen Vorschlag des Bundeszentralamts für Steuern abweichen, wenn es bei seiner Ermessenausübung unter Berücksichtigung des Gesamtfalles zu einem anderen Ergebnis kommt.

§ 25 Erstellung des (Teil-) Prüfungsberichts und Beteiligung bei verbindlichen Zusagen

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern erstellt für die übernommenen Prüfungsthemen den Teil des Prüfungsberichts oder Teilprüfungsberichts.

(2) Vor Erstellung eines Teilprüfungsberichts nach § 202 Absatz 3 der Abgabenordnung ist das Bundeszentralamt für Steuern zu beteiligen, wenn Prüfthemen des Bundeszentralamts für Steuern betroffen sind. Beabsichtigt das Bundeszentralamt für Steuern einen Teilprüfungsbericht zu erstellen, ist zuvor die Landesfinanzbehörde zu beteiligen.

(3) Wirkt das Bundeszentralamt für Steuern an einer Außenprüfung mit, so erhält es eine Ausfertigung des Prüfungsberichts. Dies gilt auch für Teilprüfungsberichte.

(4) Für die Erteilung einer verbindlichen Zusage, die Prüfthemen des Bundeszentralamts für Steuern betrifft, ist dessen Zustimmung erforderlich. Die verbindliche Zusage ist für alle beteiligten Finanzbehörden bindend.

§ 26 Verfahren bei Meinungsverschiedenheiten

Soweit Meinungsverschiedenheiten, die sich bei der Mitwirkung an Außenprüfungen zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern und der Landesfinanzbehörde ergeben, von den Beteiligten nicht ausgeräumt werden können, ist den obersten Finanzbehörden des Bundes und des Landes zu berichten und die Entscheidung abzuwarten.

V. Prüfende Personen, Sachgebietsleitungen für Außenprüfung, Prüferbesprechungen

§ 27 Einsatz in der Außenprüfung

(1) Der Einsatz einer Beamtin oder eines Beamten als prüfende Person, die grundsätzlich dem gehobenen Dienst (oder vergleichbaren Laufbahnmodellen) angehören soll, ist nach einer mindestens sechsmonatigen Einarbeitung in der Außenprüfung nur mit Einwilligung der zuständigen vorgesetzten Finanzbehörde oder der von ihr benannten Stelle zulässig.

(2) Andere als die in Absatz 1 genannten Personen können in der Außenprüfung, für andere Tätigkeiten mit Prüfungscharakter (z. B. Liquiditätsprüfungen und Nachschauen) oder zur

Unterstützung eingesetzt werden. Über den Einsatz sowie den Tätigkeitsbereich von Tarifbeschäftigten und den Ausbildungsplan sowie ggf. abzulegende Prüfungen entscheidet die zuständige vorgesetzte Finanzbehörde jeweils im Einzelfall.

(3) Sachgebietsleitungen für Außenprüfung dürfen nur mit Einwilligung der zuständigen vorgesetzten Finanzbehörde eingesetzt werden.

(4) Die in der Außenprüfung eingesetzten Personen dürfen nur mit Einwilligung der zuständigen vorgesetzten Finanzbehörde, unter Berücksichtigung der fachlichen Belange der Außenprüfung, für prüfungsfremde Aufgaben verwendet werden.

§ 28 Prüferausweis

Für Sachgebietsleitungen für Außenprüfung und prüfende Personen ist jeweils ein Ausweis auszustellen. Der Ausweis hat zu enthalten:

1. die Bezeichnung der ausstellenden Landesfinanzverwaltung oder der ausstellenden Finanzbehörde
2. das Lichtbild
3. den Familiennamen
4. die laufende Nummer
5. die Gültigkeitsdauer und
6. die Befugnisse.

§ 29 Prüferbesprechungen

Die Sachgebietsleitungen für Außenprüfung sollen mit den Prüfenden ihrer Sachgebiete, die zuständigen vorgesetzten Finanzbehörden mit den Sachgebietsleitungen für Außenprüfung oder mit den prüfenden Personen ihrer Außenprüfungsstellen regelmäßig Zweifelsfragen aus der Prüfungstätigkeit erörtern, sie über neuere Rechtsprechung und neueres Schrifttum unterrichten sowie Richtlinien und Anregungen für ihre Arbeit geben.

§ 30 Besprechungen für Fach- und Branchenprüfende

(1) Für bestimmte Prüfungen können Fach- oder Branchenprüfende eingesetzt werden. Branchenprüfende prüfen schwerpunktmäßig bestimmte Branchen (z. B. Kreditinstitute). Fachprüfende verfügen in der Regel über eine Zusatzausbildung oder spezielle Fortbildungen (z. B. Fachprüfung für Auslandsbeziehungen, betriebliche Altersversorgung, Unternehmensbewertung) und prüfen branchenübergreifend.

(2) Für die Fach- und Branchenprüfenden sind nach Bedarf Besprechungen durchzuführen. Hierbei sollen die Prüfungserfahrungen ausgetauscht und verglichen, zweckmäßige Prüfungsmethoden, Kennzahlen und Formblätter für das prüfungstechnische Vorgehen entwickelt und gemeinsame Richtlinien erarbeitet werden.

(3) Dem Bundeszentralamt für Steuern ist Gelegenheit zu geben, an Fachprüfungs- oder Branchenprüfungsbesprechungen, die von den zuständigen vorgesetzten Finanzbehörden durchgeführt werden, teilzunehmen.

(4) Die Landesfinanzbehörden erhalten die Möglichkeit, prüfende Personen zu Fachprüfungs- oder Branchenprüfungsbesprechungen und Erfahrungsaustauschen, die durch das Bundeszentralamt für

Steuern ausgerichtet werden, zu entsenden. Pro Land soll mindestens eine prüfende Person entsandt werden, wenn dies zweckdienlich ist. Die Außenprüfungsstellen sollen sich mit geeigneten Fachbeiträgen einbringen.

VI. Karteien, Konzernverzeichnisse

§ 31 Betriebskartei

(1) Die Betriebsprüfungsstellen haben über die Groß, Mittel-, Klein- und Kleinstbetriebe eine Kartei (Betriebskartei) zu führen.
Die Betriebskartei bildet die Betriebe nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige ab.

(2) Für die Erfassung in der Betriebskartei ist jeweils die auf einen bestimmten Stichtag festgestellte Größenklasse der Betriebe - in der Regel für die Dauer von drei Jahren - maßgebend.

(3) Änderungen der die Größenklasse bestimmenden Betriebsmerkmale bleiben bis zur nächsten Einordnung in Größenklassen unberücksichtigt. Bei sonstigen Änderungen ist die Betriebskartei fortzuschreiben. Bei Abgängen aufgrund von Sitzverlegung (Wohnsitz oder Sitz der Geschäftsleitung) sind die Daten der Betriebskartei an die neu zuständige Finanzbehörde zu übermitteln; Zugänge von einer anderen Finanzbehörde und Neugründungen sind in der Betriebskartei zu erfassen.

§ 32 Arbeitgeberkartei

Bei der Lohnsteuer-Außenprüfung ist eine Kartei (Arbeitgeberkartei) zu führen.

§ 33 Konzernverzeichnis, Betriebsstättenübersicht

(1) Jede zuständige Finanzbehörde hat zeitnah die für ein Verzeichnis der Konzerne im Sinne der §§ 14, 19 und 20 erforderlichen Daten zu ermitteln und an das Bundeszentralamt für Steuern zur Aufnahme in eine zentrale Datenbank zu übermitteln. Gleiches gilt für spätere Änderungen oder Ergänzungen dieser Daten. Das zentrale Konzernverzeichnis enthält die einzelnen Konzernübersichten. Das Verfahren zur Übermittlung der Daten nach den Sätzen 1 und 2 sowie die Nutzung der Daten durch die Finanzbehörden der Länder wird vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder geregelt.

(2) Bei der Lohnsteuer-Außenprüfung tritt an die Stelle des Konzernverzeichnisses eine lohnsteuerliche Betriebsstättenübersicht.

VII. Prüfungsgeschäftsplan, Jahresstatistik

§ 34 Aufstellung von Prüfungsgeschäftsplänen

Die zur Prüfung vorgesehenen Fälle werden in regelmäßigen Abständen in Prüfungsgeschäftsplänen zusammengestellt. Änderungen der Prüfungsgeschäftspläne sind jederzeit möglich. In den Prüfungsgeschäftsplänen ist auf Konzernzugehörigkeit hinzuweisen.

§ 35 Jahresstatistik

(1) Die Außenprüfungsstellen haben eine Jahresstatistik aufzustellen und der vorgesetzten Finanzbehörde vorzulegen.

(2) Die obersten Finanzbehörden der Länder teilen dem Bundesministerium der Finanzen die Arbeitsergebnisse der Außenprüfung nach einem abgestimmten Muster bis zu einem festgelegten

Termin eines jeden Jahres mit. Das Bundesministerium der Finanzen gibt das Gesamtergebnis in einer zusammengefassten Veröffentlichung jährlich bekannt.

VIII. Austausch von Prüfungserfahrungen, Kennzahlen, Hauptorte

§ 36 Austausch von Prüfungserfahrungen

Die Länder und das Bundeszentralamt für Steuern tauschen steuerliche, prüfungstechnische, branchentypische und allgemeine wirtschaftliche Erfahrungen über geeignete Plattformen oder Kommunikationsmittel untereinander aus.

§ 37 Kennzahlen

Die zuständigen Finanzbehörden haben die nach den Ergebnissen von Außenprüfungen ermittelten branchenbezogenen Kennzahlen der jeweils zuständigen vorgesetzten Finanzbehörde zur Weiterleitung an das Bundeszentralamt für Steuern zur Aufnahme in eine zentrale Datenbank zu übermitteln. Gleiches gilt für Änderungen dieser Daten. Das Verfahren zur Übermittlung der Daten nach den Sätzen 1 und 2 sowie die Nutzung der Daten durch die Finanzbehörden der Länder wird vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder geregelt.

§ 38 Hauptorte

(1) Die zuständigen vorgesetzten Finanzbehörden haben als Hauptorte die Aufgabe, für einzelne Berufs- oder Wirtschaftszweige Unterlagen zu sammeln und auszuwerten, die für die Besteuerung von Bedeutung sind. Zu den Aufgaben gehört auch die Mitwirkung bei der Aufstellung von AfA-Tabellen. Die Hauptorte werden durch Vereinbarung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder bestimmt.

(2) Das Ergebnis der Auswertung wird den anderen zuständigen vorgesetzten Finanzbehörden und dem Bundeszentralamt für Steuern bei Bedarf mitgeteilt.

IX. Inkrafttreten

§ 39 Inkrafttreten

Diese allgemeine Verwaltungsvorschrift tritt am Tage nach der Veröffentlichung im Bundessteuerblatt in Kraft. Gleichzeitig tritt die allgemeine Verwaltungsvorschrift für die Betriebsprüfung - Betriebsprüfungsordnung - vom 15. März 2000 (BAnz. Nummer 5, Seite 368, BStBl I, Seite 368), zuletzt geändert durch die allgemeine Verwaltungsvorschrift vom 20. Juli 2011 (BStBl I Seite 710), außer Kraft.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Begründung

Allgemeines

Aufgrund der Änderungen durch das 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. Dezember 2022 (BGBl I, S. 2730) sind Änderung der allgemeinen Verwaltungsvorschrift für die Betriebsprüfung (BpO 2000) erforderlich. In dem Zuge werden weitere Änderungen vorgenommen, die insbesondere auf eine Beschleunigung der Außenprüfungen gerichtet sind. Des Weiteren wird der bisherige Text gestrafft und zum Teil neu gegliedert. In Abschnitt I „Allgemeine Vorschriften" (§§ 1-4) werden alle grundsätzlichen Ausführungen zur Außenprüfung zusammengefasst. Diese waren bisher zum Teil innerhalb der BpO 2000 verteilt. Des Weiteren werden alle Aussagen zur Zusammenarbeit zwischen den Landesfinanzbehörden und dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) in Abschnitt IV gebündelt und entsprechend der Chronologie des praktischen Verfahrens strukturiert.

Aufgrund der umfangreichen Änderungen wird die Verwaltungsvorschrift neu gefasst.

Da die Verwaltungsvorschrift wie bisher ausdrücklich alle Außenprüfungen im Sinne der AO erfassen soll, wird sie im Zuge der Neufassung in „Außenprüfungsordnung – ApO" umbenannt. Die Bezeichnung „Betriebsprüfungsordnung" könnte suggerieren, dass die Verwaltungsvorschrift nur für gewerbliche Betriebsprüfungen gilt.

In den nachstehenden Begründungen wird nur auf inhaltliche Änderungen der bisherigen Fassung eingegangen.

Zu Abschnitt I. Allgemeine Vorschriften - §§ 1 – 4

Zu § 1

In Absatz 1 wird explizit ausgeführt, dass die ApO im Grundsatz für alle Außenprüfungen im Sinne der Abgabenordnung gilt. In den Absätzen 2 und 3 sind ergänzend die Regelungen aufgeführt, die für Umsatzsteuer-Sonderprüfungen (Absatz 2) und Lohnsteuer-Außenprüfungen (Absatz 3) nicht anzuwenden sind.

Zu § 2

In § 2 wird der Grundsatz der risikoorientierten Prüfung und der angestrebten Zeitnähe explizit betont, ohne dass die Steuerpflichtigen einen Anspruch auf zeitnahe Prüfung daraus ableiten können („grundsätzlich" in Absatz 3 und Absatz 4). Die Außenprüfung soll grundsätzlich zeitnah nach Ablauf des letzten zu prüfenden Veranlagungs- oder Anmeldezeitraums erfolgen. Grundlage der Prüfung sind nach Absatz 3 Satz 2 die Steuererklärungen und Steueranmeldungen gemäß § 150 der Abgabenordnung.

Nach Absatz 4 Satz 6 sollen Erkenntnisse aus (internationalen) Risikobewertungsverfahren bei der Fall- und Prüffeldauswahl berücksichtigt werden. Dies betrifft aktuell Fälle des § 89b der Abgabenordnung. Die Erkenntnisse können vielfältig sein, dabei kann es sich z. B. auch um Erkenntnisse aus Verfahren handeln, die ein anderer Staat initiiert hat und die in Deutschland kleine Betriebe (keine Großbetriebe) betreffen. „Internationalen" ist in Klammern gesetzt, um die Regelung ggfs. auch für nationale Risikobewertungsverfahren zu öffnen.

Zu § 3

In § 3 (vormals § 2 BpO) werden Nachschauen in die beispielhafte Aufzählung anderer Tätigkeiten mit Prüfungscharakter aufgenommen.

Zu § 4

Der Text zur Einordnung in Größenklassen ist unverändert. Es wird lediglich ein Satz angefügt, wonach Fehler, die bei der Einordnung unterlaufen, jederzeit berichtigt werden können.

Zur Streichung von § 4a

§ 4a BpO 2000 enthielt eine Regelung zur Prüfung zeitnaher Besteuerungszeiträume (zeitnahe Betriebsprüfung). Da durch das 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. Dezember 2022 (BGBl I, S. 2730) insgesamt eine zeitnahe Betriebsprüfung in allen Prüfungsfällen angestrebt wird, war § 4a zu streichen. Die Zeitnähe wird künftig dadurch erreicht, dass die Ablaufhemmung für das Ende der Festsetzungsfrist nach § 171 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung – vorbehaltlich einer anderweitigen und weitergehenden Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist - spätestens fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres endet, in dem die Prüfungsanordnung nach §§ 122, 122a der Abgabenordnung bekanntgegeben wurde.

Zu Abschnitt II. Durchführung der Außenprüfung - §§ 5 – 13

Zu § 5

Großbetriebe und Konzerne sollen im Grundsatz anschlussgeprüft werden (Absatz 1 Satz 1). Zur Förderung eines risikoorientierten Prüfungsansatzes enthält Absatz 1 Satz 2 nunmehr Kriterien für ein Absehen von der Anschlussprüfung, die deutlich machen, dass das Absehen von einer Anschlussprüfung grundsätzlich zulässig ist.

In Absatz 2 wird im Hinblick auf die angestrebte Beschleunigung der Außenprüfung ein Zusatz aufgenommen, dass der Prüfungszeitraum bei anderen Betrieben auch auf zwei oder nur einen Besteuerungszeitraum festgelegt werden kann.

Zu § 6

(Bisher § 5 BpO 2000)

In Absatz 1 und Absatz 2 werden die Regelungen des § 197 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung aufgenommen. Danach kann mit der Prüfungsanordnung die Vorlage von aufzeichnungs- oder aufbewahrungspflichtigen Unterlagen innerhalb einer angemessenen Frist verlangt werden. Werden diese Unterlagen vorgelegt, sollen dem Steuerpflichtigen die beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte mitgeteilt werden. Nach Absatz 3 kann dies formlos (z. B. mündlich erfolgen).

§ 5 Absatz 3 BpO 2000 sah die namentliche Nennung des Betriebsprüfers und des Betriebsprüfungshelfers vor. In § 6 Absatz 4 wird die Formulierung allgemeiner gefasst, um auch IT-Fachkräfte, Personen in der Einarbeitung oder Auszubildende einzubeziehen. Dabei sollen jedoch nur die Personen benannt werden, die auch nach außen in Erscheinung treten.

Absatz 5 wird um einen Satz ergänzt, wonach für die Frage, welche Frist als angemessen anzusehen ist, grundsätzlich die Größenklasse maßgebend ist, in die der Betrieb im Zeitpunkt der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung eingeordnet ist.

Zu § 7

(Bisher § 6 BpO 2000)

Absatz 1 enthält wie auch § 200 Absatz 2 der Abgabenordnung eine Rangfolge für den Ort der Außenprüfung. Die bisherige Nachrangigkeit einer Prüfung an Amtsstelle gegenüber einer Prüfung in den Wohnräumen wird gestrichen. Absatz 1 behandelt beide Prüfungsorte entsprechend § 200 Abs. 2 der Abgabenordnung nun gleichwertig.

Die Prüfung im Steuerbüro ist unter „anderer Prüfungsort“ (Absatz 1 Satz 2) erfasst.

Im Hinblick auf die fortschreitende Digitalisierung wird in Absatz 2 geregelt, dass Unterlagen, die in digitaler Form übergeben werden, auf einem gesicherten Datenverarbeitungssystem gespeichert und verarbeitet werden dürfen.

Zu § 8

§ 8 enthält Ausführungen zu Rahmenvereinbarungen im Sinne des § 199 Absatz 2 Satz 3 der Abgabenordnung. Die Regelung wurde durch das 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. Dezember 2022 eingeführt. Danach kann die Finanzbehörde mit den Steuerpflichtigen verbindlich Rahmenbedingungen vereinbaren, wie deren Mitwirkung nach § 200 der Abgabenordnung konkret ausgestaltet wird.

Da es sich bei der Rahmenvereinbarung um ein Element der Beschleunigung handelt, soll der Abschluss einer Rahmenvereinbarung eine Bindungswirkung für alle an der Prüfung beteiligten Parteien entfalten. Somit ist auch die Bundesbetriebsprüfung (BundesBp) an die Rahmenvereinbarung gebunden, wenn eine Mitwirkung an einer Außenprüfung erst nach Abschluss der Rahmenvereinbarung bekannt wird. Ziel soll es sein, dass die BundesBp frühzeitig eingebunden wird und die Zusammenarbeit zwischen Bund und Land gestärkt wird, ohne eine Anpassung der Rahmenvereinbarung aufgrund eines späteren Bekanntwerdens der Mitwirkung zu veranlassen.

Die Rahmenvereinbarung wird im gegenseitigen Einvernehmen abgeschlossen. Die Finanzverwaltung verpflichtet sich ebenso wie der Steuerpflichtige. Sie kann danach auch Vereinbarungen beinhalten, die auf eine Bindung der Finanzverwaltung gerichtet sind. Im Interesse der Klarheit zwischen den Beteiligten sieht Absatz 3 vor, dass die Rahmenvereinbarung schriftlich geschlossen wird.

Absatz 4 enthält eine beispielhafte Aufzählung möglicher Regelungen, die Gegenstand einer Rahmenvereinbarung sein könnten und Hinweise dazu, welche Vereinbarungen nicht getroffen werden können.

Die Rahmenvereinbarung kann einseitig gekündigt werden. Absatz 5 sieht vor, dass die Kündigung schriftlich erfolgt. Ein gegenseitiges Einvernehmen ist bei der Kündigung denklogisch nicht notwendig.

Zu § 9

(Bisher § 8 BpO 2000)

Die Absätze 1 bis 3 sind inhaltlich unverändert und wurden lediglich geschlechterneutral formuliert.

Absatz 4 enthält allgemeine Grundsätze zum qualifizierten Mitwirkungsverlangen i. S. d. § 200a der Abgabenordnung. Das Verfahren für den Fall, dass im Rahmen der Mitwirkung des BZSt der Erlass eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens erforderlich wird, wird in § 24 Absatz 5 beschrieben.

Zu § 10

(bisher § 9 BpO 2000)

Der bisherige Text wird um einen Satz ergänzt. Danach soll das BZSt über im Rahmen einer Außenprüfung bekannt gewordene, nicht oder nicht vollständig angezeigte grenzüberschreitende Steuergestaltungen unterrichtet werden.

Zu § 11

(Bisher § 10 BpO 2000)

Durch die neue Formulierung in Absatz 1 Satz 4 wird klargestellt, dass im Regelfall die Bußgeld- und Strafsachenstellen über die Einleitung eines Steuerstrafverfahrens entscheiden und strafprozessuale Maßnahmen, einschließlich der Belehrung durchführen sollen. Damit soll verdeutlicht werden, dass der mit der Außenprüfung betraute Amtsträger nur im Ausnahmefall selbst ein Steuerstrafverfahren einleiten soll.

Zu § 12

(Bisher § 11 BpO)

Die bisherigen Regelungen werden in einem neuen Absatz 2 um den Hinweis auf die gesetzliche Möglichkeit elektronischer oder fernmündlicher Schlussbesprechungen und auf die Vorschriften des § 87a der Abgabenordnung zur elektronischen Kommunikation ergänzt.

Zu § 13

(Bisher § 12 BpO 2000)

In den Absätzen 1 und 2 werden Ausführungen zum Teilabschlussbescheid ergänzt.

Die neue Formulierung in Absatz 1 bringt des Weiteren noch besser zum Ausdruck, dass im Regelfall nur die für die Besteuerung erheblichen Prüfungsfeststellungen dargestellt werden sollen, um den Umfang der Berichte auf das nötige Maß zu begrenzen. Die bisherige Aufzählung der Fälle, in denen eine umfassende Darstellung des Sachverhalts im Prüfungsbericht oder Teilprüfungsbericht erfolgen soll, wird um internationale Streitbeilegungsverfahren und Vorabverständigungsverfahren erweitert, weil auch in diesen Fällen, wie auch in Rechtsbehelfsverfahren, detaillierte Beschreibungen des Sachverhalts die Durchführung der Verfahren erleichtern und beschleunigen.

Bei beabsichtigten Abweichungen von den Feststellungen der Außenprüfung im Rahmen der Auswertung eines Berichts oder im Rahmen eines Rechtsbehelfsverfahrens ist auch dem BZSt Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben, wenn das BZSt an der Prüfung mitgewirkt hat und demzufolge an der Erstellung des Prüfungsberichts beteiligt war.

Eine Außenprüfung muss formal abgeschlossen werden. Die bisherige Liste der Möglichkeiten eines Abschlusses der Außenprüfung wird insbesondere im Hinblick auf die hinzugekommene Feststellung nach einem Teilabschlussbescheid erweitert. Ergänzt wird zudem der Hinweis, dass ohne den Abschluss durch eine der genannten Maßnahmen Bestandskraft spätestens mit Ablauf der Festsetzungsfrist eintritt.

Zu Abschnitt III. Außenprüfung von Konzernen und sonstigen zusammenhängenden Unternehmen - §§ 14 – 21

Zu § 14

(Bisher § 13 BpO 2000)

Nach der bisherigen Regelung des Absatzes 1 sind Unternehmen, die zu einem Konzern im Sinne des § 18 des Aktiengesetzes gehören, im Zusammenhang, unter einheitlicher Leitung und nach einheitlichen Gesichtspunkten zu prüfen, wenn die Außenumsätze der Konzernunternehmen mindestens 25 Millionen Euro im Jahr betragen. Aufgrund der Anhebung der Wertgrenzen in Bezug auf die Abgrenzungsmerkmale bei der Einordnung in Größenklassen ist die Wertgrenze nicht mehr schlüssig und wird auf 50 Millionen Euro angehoben. Dadurch wird auch vermieden, dass bei kleineren Konzernen eine formelle Konzernprüfung durchgeführt werden muss. Vielmehr ist die Zweckmäßigkeit einer Konzernprüfung auch hier anhand von Risikokriterien zu beurteilen.

Zu § 15

(Bisher § 14 BpO 2000)

Die bisherige Regelung wird um die Rolle der leitenden Konzernprüferin / des leitenden Konzernprüfers ergänzt. Dadurch soll deutlich werden, dass diesen Personen eine besondere Kompetenz und Koordinierungsfunktion im Rahmen der Konzernprüfung zukommt. Die fachliche Koordinierung umfasst dabei z. B. die Abstimmung der Prüfungszeiträume, Prüfungsschwerpunkte, Prüfungsmethoden, o. Ä. Neben einer organisatorischen Funktion kommen der leitenden Konzernprüferin / dem leitenden Konzernprüfer zudem auch fachlichen Kompetenzen (z. B. Unterstützung bei komplexen steuerlichen Fragestellungen oder Sicherstellung einheitlicher Rechtsanwendung) zu. Details zu den Richtlinien der Durchführung der Konzernprüfung enthält § 17.

Zu § 16

Der bisherige § 15 BpO 2000 wird unverändert übernommen.

Zu § 17

(Bisher § 16 BpO 2000)

Die Regelung steht im Zusammenhang mit der durch § 15 vorgesehenen Stärkung der leitenden Konzernprüferin / des leitenden Konzernprüfers. An Konzernprüfungen sind häufig Prüfende aus verschiedenen Finanzämtern und verschiedenen Ländern beteiligt. Zur Optimierung der Konzernprüfungen wird festgelegt, dass die leitende Konzernprüferin / der leitende Konzernprüfer Richtlinien für die Prüfung aufstellt, die für alle beteiligten Prüfenden verbindlich sind. Dies betrifft insbesondere einen Zeitplan für den Abschluss der Prüfung.

In dem Verfahren steht die Kommunikation zwischen den Beteiligten im Vordergrund. So obliegt der Leitung der Konzernprüfung die regelmäßige Information der an der Prüfung beteiligten Behörden über den Fortgang der Prüfung. Jedoch sollte auch die Leitung der Konzernprüfung fortlaufend über aktuelle Entwicklungen informiert werden, z. B. über Änderungen im Konzern oder wichtige Ergebnisse, die im Rahmen der Außenprüfung erzielt werden. Dies betrifft beispielsweise Änderungen der Konzernstruktur, die während der Prüfung auftreten. Zu diesem Zweck wird Absatz 2 eingeführt.

Zu § 19

(Bisher § 18 BpO 2000)

Es werden lediglich Verweise aktualisiert.

Zu § 20

In Absatz 1 werden Verweise aktualisiert.

Der neue Absatz 3 regelt, dass auch Unternehmen als Konzern geprüft werden können, die die in Absatz 1 genannten Kriterien nicht erfüllen, aber dennoch miteinander verbunden sind. Die Ergänzung betrifft u. a. bestimmte beschränkt steuerpflichtige Immobiliengesellschaften, bei denen internationale Investoren inländische Immobilien regelmäßig über Objektgesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland erwerben. Dabei wird pro Immobilie eine Objektgesellschaft gegründet. Die Immobilien sind zumeist im ganzen Bundesgebiet belegen. Der Investor oder die Investorengruppe tritt damit steuerlich über eine Vielzahl von Gesellschaften in Erscheinung.

Die Fälle zeichnen sich dadurch aus, dass zum einen die inländische Steuerlast durch verschiedene Steuergestaltungsmodelle auf ein absolutes Minimum reduziert wird, zum anderen durch die Vielzahl der Unternehmen Unternehmensverbindungen schwerer zu erkennen sind. Die Regelung in Absatz 3 ermöglicht es, entsprechende Fälle länderübergreifend als Konzern zu prüfen.

In der Formulierung wird auf „Beteiligte eines inländischen Steuerverfahrens“ abgestellt, um möglichst viele der vorstellbaren Sachverhaltsvarianten abzudecken.

Zu § 21 (neu)

Die Einführung der koordinierten Lohnsteuer-Außenprüfung erfolgte bereits bundesweit nach den Vorgaben des Schreibens des BMF vom 20. Dezember 2017 und galt bis zum 31. Dezember 2023 fakultativ. Seit dem 1. Januar 2024 ist die koordinierte Lohnsteuer-Außenprüfung grundsätzlich verpflichtend.

Absatz 1 Satz 1 legt die Voraussetzungen für die verpflichtende Lohnsteuer-Außenprüfung fest. Insbesondere wird für die Pflichtkoordinierungsfälle – neben der bestehenden Umsatzgrenze – ein weiteres für Lohnsteuerwecke aussagekräftigeres Auswahlkriterium eingeführt. Danach sind lohnsteuerliche Betriebsstätten koordiniert zu prüfen, wenn sie bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen eine Arbeitnehmeranzahl von 10.000 erreichen.

Darüber hinaus können nach Absatz 1 Satz 2 koordinierte Lohnsteuer-Außenprüfungen auch in weiteren Fällen durchgeführt werden.

Absatz 2 trifft Regelungen für Fälle, in denen Konzernstrukturen mit mehreren inländischen Unternehmen die Zuständigkeit mehrerer Finanzämter begründen und bestimmt für diese Sachverhalte eine prüfungsleitende Stelle.

Absatz 3 bietet die Möglichkeit, die Prüfungsleitung im Einvernehmen mit der übernehmenden Finanzbehörde auf eine andere Landesfinanzbehörde oder das BZSt zu übertragen.

Absatz 4 legt die Zusammenarbeit zwischen der prüfungsleitenden Stelle und der für die Konzernbetriebsprüfung zuständigen Stelle fest, insbesondere durch den Austausch relevanter Prüfungsfeststellungen.

Zu Abschnitt IV. Mitwirkung des Bundeszentralamtes für Steuern an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden - §§ 22 – 25

Alle Regelungen, die die Mitwirkung des BZSt an den Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden betreffen, sind in den §§ 22 – 25 enthalten. Bundes- und Landesprüfer sollten in kooperativer Weise zusammenarbeiten.

Die Regelungen wurden entsprechend der Chronologie des praktischen Verfahrens strukturiert.

Da Abschnitt IV der ApO ausschließlich das Thema der Mitwirkung des BZSt an Außenprüfungen der Landesfinanzbehörden betrifft, wird in den Überschriften der einzelnen Paragrafen dieses Abschnitts auf einen Zusatz verzichtet, dass die Ausführungen sich auf die Mitwirkung beziehen (Ausnahme in § 23).

Die §§ 23 und 24 enthalten Grundsätze für die Zusammenarbeit, die das Ziel haben, die Prüfungen zu optimieren und zu beschleunigen. Dazu gehört z. B. der Austausch von Informationen über den Fall und über prüfungswürdige Themen oder die Abstimmung über den Zeitplan.

Zu § 22

(Bisher § 20 BpO 2000)

Absatz 1 wird unverändert von § 20 Absatz 1 BpO 2000 übernommen. Absatz 2 bringt als Grundsatz zum Ausdruck, dass die Interessen des Bundes und die Interessen der Landesfinanzverwaltung in den Fällen der Mitwirkung gegenseitig zu wahren sind (kooperativer Ansatz). Es soll insbesondere nicht zu Verzögerungen bei der Durchführung von Außenprüfungen kommen.

Die besonderen Regelungen für Fälle der Konzernprüfung bleiben unberührt (Absatz 3).

Zu § 23

(Bisher § 21 BpO 2000)

In § 23 wird ein neues Verfahren zur Auswahl der Betriebe für eine Mitwirkung des BZSt geregelt, das die Prozesse beschleunigen soll. Danach stellt das BZSt den Landesfinanzbehörden für ihre Geschäftsbereiche spätestens im Oktober eines jeden Jahres eine Aufstellung der Fälle, in denen das BZSt eine Mitwirkung plant, zur Verfügung.

Die Landesfinanzbehörden stellen ihrerseits wie bisher dem BZSt die vollständigen Prüfungsgeschäftspläne für Großbetriebe zur Verfügung. Die Frist dafür wurde aus technischen Gründen von 10 Tagen vor (§ 21 Absatz 1 BpO 2000) auf 10 Arbeitstage nach dem Beginn des Zeitraums, für den die Prüfungsgeschäftspläne aufgestellt worden sind, verändert.

Aus der Übergabe der Aufstellung durch das BZSt ergibt sich keine Verpflichtung für die Länder, diese Fälle auf ihre Prüfungsgeschäftspläne zu setzen. Sind in der Aufstellung des BZSt Fälle enthalten, die von den Landesfinanzbehörden nicht zur Prüfung vorgesehen sind, tauschen sich das BZSt und die jeweilige Landesfinanzbehörde darüber aus, welche Erwägungen für das BZSt relevant wären, den Fall zu prüfen und welche Erwägungen von Seiten des Landes angestellt wurden, den Fall nicht zu prüfen. Es kann vorkommen, dass das BZSt nach § 19 Absatz 5 FVG eine Prüfung verlangt, dies ist aber nicht zwingend.

Absatz 3 regelt, dass das BZSt regelmäßig in Absprache und im Einvernehmen mit den Landesfinanzbehörden in sich geschlossene Prüfungsthemen übernimmt. Damit werden die bisherigen §§ 20 Absatz 2 und 22 Absatz 1 BpO 2000 aufgegriffen.

Zu § 24

Absatz 1 entspricht § 20 Absatz 3 BpO 2000.

Die Absätze 2 und 3 betreffen die Kommunikation über die Prüfung und den Austausch von Unterlagen in den Fällen der Mitwirkung. Insbesondere wenn mit der Prüfungsanordnung nach § 197 Absatz 3 der Abgabenordnung Unterlagen angefordert werden sollen, ist das BZSt vor Erlass der Prüfungsanordnung zu beteiligen.

Absatz 4 betrifft den Abschluss von Rahmenvereinbarungen in den Fällen der Mitwirkung. Details dazu sind in § 8 geregelt.

Absatz 5 beschreibt das Verfahren, wenn im Rahmen der Mitwirkung der Erlass eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens erforderlich wird.

Zu § 25

(Bisher § 22 BpO 2000)

Die bisherigen Ausführungen zur Erstellung des Prüfungsberichts durch das BZSt für die Prüfungsfelder, die das BZSt übernommen hat, gelten auch für Teilprüfungsberichte. Die Absätze 2 und 4 betonen erneut die Kooperation zwischen dem BZSt und den Landesfinanzbehörden, indem sowohl bei dem beabsichtigten Erlass eines Teilprüfungsberichts, als auch bei der Erteilung einer verbindlichen Zusage eine Abstimmung zwischen den beteiligten Behörden erforderlich ist, wenn die jeweiligen Prüfungsfelder betroffen sind.

Zu § 26

Der bisherige § 24 BpO 2000 wird unverändert übernommen.

Zu Abschnitt V. Prüfende Personen, Sachgebietsleitungen für Außenprüfung, Prüferbesprechungen - §§ 27 – 30

Zu § 27

Die bisherigen Regelungen in den §§ 25 – 28 BpO 2000, welche Aussagen zum Einsatz von Beamtinnen / Beamten, Verwaltungsangestellten und Sachgebietsleitungen enthalten, werden aktualisiert und zusammengefasst. § 26 BpO sollte ursprünglich dazu führen, den mittleren Dienst im Bereich der Betriebsprüfung abzuschmelzen und den gehobenen Dienst entsprechend zu stärken. Im Bereich der Lohnsteuer-Außenprüfung und der Umsatzsteuer-Sonderprüfung werden in einigen Ländern allerdings überwiegend Beschäftigte des mittleren Dienstes eingesetzt. Die Formulierung wird deshalb abgeschwächt („grundsätzlich“).

Zwischenzeitlich wird die Laufbahn nicht mehr einheitlich als gehobener Dienst bezeichnet. In den Ländern sehen die jeweiligen Laufbahnverordnungen unterschiedliche Begriffe vor. Um den verschiedenen Bezeichnungen Rechnung zu tragen, wird in der Formulierung auf den gehobenen Dienst oder eine vergleichbare Laufbahngruppe abgestellt.

Das Abstellen auf einen bestimmten abgeschlossenen einschlägigen Hochschulabschluss von Tarifbeschäftigten wird als nicht notwendig erachtet. Es soll jedoch gesichert werden, dass ein gewisser Ausbildungsstandard gewährleitet ist.

Die Außenprüfungshelfenden werden über Absatz 2 erfasst.

Sollen in der Außenprüfung beschäftigte Personen für prüfungsfremde Tätigkeiten eingesetzt werden, sollten insbesondere die fachlichen Belange der Außenprüfung berücksichtigt werden (Absatz 4).

Zu § 28

(Bisher § 29 BpO 2000)

Aus datenschutzrechtlichen Gründen wird künftig auf die Aufnahme des Vornamens im Prüferausweis verzichtet. Dadurch soll insbesondere ein Schutz der prüfenden Personen erreicht werden.

Zu § 29

Der bisherige § 30 BpO 2000 wird lediglich redaktionell angepasst (gendergerechte Sprache).

Zu § 30

(Bisher § 31 BpO 2000)

Die bisherigen Regelungen zu Fachbesprechungen wurden um zusätzliche Optionen für den fachlichen Austausch zwischen Fach- und Branchenprüfenden erweitert. Zu diesem Zweck wird die Regelung um Absatz 4 ergänzt, der sich auf Fachbesprechungen und Erfahrungsaustausche bezieht, die durch die BundesBp organisiert werden.

In Absatz 3 (vorher Absatz 2) wird der Hinweis auf die Hauptorte gestrichen, um die Regelung nicht unnötig zu begrenzen.

Zu Abschnitt VI. Karteien, Konzernverzeichnisse - §§ 31 – 33

Zu § 31

(Bisher § 32 BpO 2000)

Die Regelungen zum Führen der Betriebskartei werden aktualisiert. Kleinstbetriebe werden neu aufgenommen. Bisherige Differenzierungen zwischen Namenskartei und Branchenkartei werden entfernt, da sie nicht mehr zeitgemäß sind. Dasselbe gilt für den bisherigen § 32 Absatz 3 BpO 2000 zur Erfassung von Nebenbetrieben der Land- und Forstwirtschaft beim Hauptbetrieb, da das aktuelle technische Konzept die Vergabe einer Steuernummer auch für Nebenbetriebe vorsieht.

Zu § 32 (neu)

Für Zwecke der Lohnsteuer wird eine Arbeitgeberkartei eingeführt.

Zu § 33

Die Formulierung des bisherigen § 33 BpO 2000 ist weitgehend unverändert geblieben. In Absatz 1 wird lediglich ergänzt, dass die Daten zeitnah zu ermitteln und zu übermitteln sind. Absatz 2 wird für Zwecke der Lohnsteuer-Außenprüfung ergänzt. Entsprechend wird die Überschrift dieses Abschnitts in „Konzernverzeichnis, Betriebsstättenübersicht“ geändert.

Zu Abschnitt VII. Prüfungsgeschäftsplan, Jahresstatistik - §§ 34 – 35

Zu § 34

Satz 2 des bisherigen § 34 BpO 2000 wird gestrichen. Diese Regelung zur Aufstellung von Prüfungsgeschäftsplänen bei Großbetrieben ist nicht mehr erforderlich, da dies sichergestellt ist.

Zu § 35

Die Regelung entspricht § 35 BpO 2000 und wurde in Absatz 1 lediglich an die neue Terminologie angepasst. In Absatz 2 wird das feste Datum für die Übermittlung der statistischen Daten durch eine neutrale Formulierung ersetzt. Der konkrete Zeitpunkt ergibt sich aus den entsprechenden BMF-Schreiben (Statistikerlasse).

Zu Abschnitt VIII. Austausch von Prüfungserfahrungen, Kennzahlen, Hauptorte - §§ 36 – 38

Zu § 36

Die bisherige Reglung zur Erstellung und Pflege eines Betriebsprüfungsarchivs (§ 36 BpO 2000) wurde aktualisiert. Prüfungserfahrungen werden heutzutage über andere Plattformen und Kommunikationsmittel ausgetauscht und z. B. über KTZ-Wiki oder Juris (Branchenerfahrungen) bereitgestellt. Da dieser Austausch als wichtig angesehen wird, bleibt die Regelung dem Grunde nach weiterhin in der ApO enthalten.

Zu § 37

Der bisherige § 37 BpO 2000 wurde unverändert übernommen.

Zu § 38

Der bisherige § 38 BpO 2000 wurde unverändert übernommen.

Zu Abschnitt IX. Inkrafttreten - §§ 39

Zu § 39

Die Vorschrift regelt den Termin des Inkrafttretens.