

## Außenprüfung

Die **Außenprüfung** ist im Bereich des Steuerrechts eine – von der Finanzbehörde im Außendienst vorzunehmende – Gesamtüberprüfung steuerlich relevanter Sachverhalte. Die Außenprüfung dient der Ermittlung, Prüfung und Beurteilung der Verhältnisse eines Steuerpflichtigen, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen. Weil eine umfangreiche steuerliche Überprüfung – neben der Steuerfahndung – den stärksten Eingriff in die Rechte eines Steuerbürgers darstellt, gelten für die Durchführung besondere Voraussetzungen und Vorschriften.

Die von der deutschen Zollverwaltung durchzuführenden Prüfungen auf dem Gebiet der Zölle und des Außenwirtschaftsverkehrs werden rechtlich den steuerlichen Außenprüfungen gleichgestellt.

Die ordnungsgemäße Erhebung und Abführung der Beiträge zur Sozialversicherung wird ebenfalls durch Außenprüfungen gesichert.

Für die Außenprüfung sachlich und örtlich zuständig ist das Finanzamt, das auch für die Veranlagung der Ertragsteuern zuständig ist. Die meisten Finanzämter haben daher Amtsbetriebsprüfungsstellen eingerichtet. Für Großbetriebe, Konzerne und besondere Branchen (z. B. Banken, Versicherungen oder land- und forstwirtschaftliche Betriebe) werden die Prüfungsdienste häufig bei einem Finanzamt (Betriebsprüfungshauptstellen) zusammengefasst. Einige Bundesländer haben Finanzämter für Großbetriebsprüfungen eingerichtet. Eine Zuordnung der Zuständigkeit für Betriebsprüfungen zu den Oberfinanzdirektionen bzw. zum Finanzministerium ist nicht zulässig.

Eine Außenprüfung ist nicht uneingeschränkt zulässig. Es müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein, damit sie durchgeführt werden darf. Dies gilt sowohl mit Blick auf die zu prüfenden Steuern und Besteuerungszeiträume als auch den zu prüfenden Steuerpflichtigen.

Eine Außenprüfung kann sich auf eine oder mehrere Steuerarten, einen oder mehrere Besteuerungszeiträume oder auf bestimmte Sachverhalte beschränken. Beschränkt sich die Prüfung auf die Lohnsteuer, so handelt es sich um eine Lohnsteueraußenprüfung, bei der Beschränkung auf Umsatzsteuer ist es eine Umsatzsteuersonderprüfung (§ 193 Abs.2 Nr.1 AO).

Grundsätzlich kann eine Außenprüfung bei jedem Steuerpflichtigen durchgeführt werden. Sie ist aber bei Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielen, ohne weitere Voraussetzungen zulässig. Bei anderen Steuerpflichtigen müssen hingegen die weiteren Voraussetzungen des § 193 Abs.2 AO gegeben sein.

Daher ist die in der Praxis wichtigste Fallgruppe der Außenprüfung die **Betriebsprüfung** (kurz **BP**), bei der die steuerlichen Verhältnisse von Gewerbebetrieben, land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und Freiberuflern geprüft werden (§ 193 Abs.1 AO).

Mit der Änderung der AO durch das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz hat der Gesetzgeber den Kreis der Steuerpflichtigen, bei denen ohne besondere Voraussetzungen eine Außenprüfung zulässig ist, mit Wirkung vom 1. Januar 2010 an auf diejenigen ausgeweitet, die Überschusseinkünfte von mehr als 500 000 € im Jahr erzielen.

Eine Außenprüfung ist aber auch zulässig, *„wenn die für die Besteuerung erheblichen Verhältnisse der Aufklärung bedürfen und eine Prüfung an Amtsstelle nach Art und Umfang des zu prüfenden Sachverhalts nicht zweckmäßig ist“*(§ 193 Abs. 2 Nr. 2 AO). Damit ist eine Überprüfung auch einer Privatperson möglich.

Die Finanzbehörde bestimmt den Umfang der Außenprüfung in einer schriftlichen oder elektronischen Prüfungsanordnung (§ 196 AO) mit Rechtsbehelfsbelehrung (§ 356 AO).

Die Prüfungsanordnung ist ein Verwaltungsakt, für den die Schriftform vorgeschrieben ist. Er muss die zuständige Behörde erkennen lassen und die Unterschrift oder Namenswiedergabe des Behördenleiters, seines Vertreters oder Beauftragten (Sachgebietsleiter) enthalten. Sie sollte auch den Namen des Prüfers und den voraussichtlichen Beginn der Prüfung enthalten. Es muss erkennbar sein

- bei welchem Steuerpflichtigen die Außenprüfung angeordnet wird. Aus der Prüfungsanordnung muss immer eindeutig hervorgehen, wer Steuerschuldner, Adressat und Empfänger der Prüfungsanordnung ist (persönlicher Umfang).
- welche Form der Außenprüfung (Lohnsteuer- bzw. Umsatzsteuer-Sonderprüfung, abgekürzte Außenprüfung oder Betriebsprüfung) durchgeführt werden soll
- welche Steuerarten geprüft werden (sachlicher Umfang)
- welche Besteuerungszeiträume geprüft werden (zeitlicher Umfang). Keine hinreichende Bestimmung des Prüfungszeitraumes ist z. B. die Angabe „nicht verjährte Jahre“.
- Der Außenprüfer hat die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind (Besteuerungsgrundlagen), zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen zu prüfen.
- Die Außenprüfung findet während der üblichen Geschäfts- oder Arbeitszeit grundsätzlich in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen statt. Absolute Ausnahme soll eine Prüfung beim Steuerberater sein. Die Prüfer sind berechtigt, Grundstücke und Betriebsräume zu betreten und zu besichtigen.

- Seit dem 1. Januar 2002 ist es den Finanzbehörden gestattet, bei der Außenprüfung die Buchführung des Steuerpflichtigen durch direkten Zugriff auf seine Datenverarbeitungssysteme zu prüfen. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) geregelt.
- Der Steuerpflichtige hat Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben und die Finanzbehörde bei Ausübung ihrer Befugnisse zu unterstützen. Sind der Steuerpflichtige oder die von ihm benannten Personen nicht in der Lage, Auskünfte zu erteilen, oder sind die Auskünfte zur Klärung des Sachverhalts unzureichend oder versprechen Auskünfte des Steuerpflichtigen keinen Erfolg, kann der Außenprüfer auch andere Betriebsangehörige um Auskunft ersuchen.

Vor der Beendigung der Außenprüfung ist eine Besprechung abzuhalten, es sei denn, dass sich nach dem Ergebnis der Außenprüfung keine Änderung der Besteuerungsgrundlagen ergibt oder dass der Steuerpflichtige auf die Besprechung verzichtet. Eine Schlussbesprechung ist bei einer abgekürzten Außenprüfung (§ 203 AO) nicht zwingend erforderlich. Bei der Schlussbesprechung sind insbesondere strittige Sachverhalte sowie die rechtliche Beurteilung der Prüfungsfeststellungen und ihre steuerlichen Auswirkungen zu erörtern.

Über das Ergebnis der Außenprüfung ergeht ein schriftlicher Bericht. Im Prüfungsbericht sind die für die Besteuerung erheblichen Prüfungsfeststellungen in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht sowie die Änderungen der Besteuerungsgrundlagen darzustellen. Der Prüfungsbericht ist kein Verwaltungsakt und kann deshalb nicht mit dem Einspruch angefochten werden. Ergeben sich aufgrund der Prüfung keine Änderungen der Besteuerungsgrundlagen, so wird dies dem Steuerpflichtigen schriftlich mitgeteilt.

Der Beginn der Außenprüfung hemmt den Lauf der Festsetzungsverjährung (§ 171 Abs. 4 AO). Bescheide, die aufgrund einer Außenprüfung ergangen sind, können nur erschwert geändert werden, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt werden (§ 173 Abs. 2 AO). Nach der Außenprüfung soll der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben werden (§ 164 Abs.3 S. 3 AO).

Im Bereich der Pflichtversicherung wird ebenfalls im Wege der Außenprüfung die ordnungsgemäße Berechnung und Abführung der Sozialversicherungsbeiträge überprüft, § 28p SGB IV.

Während die Prüfung früher den Krankenkassen als Einzugsstellen oblag, wurde sie auf die Rentenversicherung übertragen.