

	Seite
Vorwort	V
I. EINFÜHRUNG	1
II. DIE „NEUE SCHÄTZUNGSBEFUGNIS“	4
III. DIE REGELN FÜR EINE STÄRKUNG DER KOOPERATION IN DER AUSSENPRÜFUNG	6
1. Vom hoheitlichen zum kooperativen Steuervollzug	7
2. Zwischenbesprechungen und Rahmenvereinbarungen (§ 199 Abs. 2 Satz 2 und 3 AO)	8
a) Zwischenbesprechungen mit dem Außenprüfer (§ 199 Abs. 2 Satz 2 AO)	8
b) Rahmenvereinbarungen in der Außenprüfung (§ 199 Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 AO)	9
aa) Die Festlegung der Rahmenbedingungen als öffentlich- rechtlicher Vertrag	10
bb) Entsprechende Anwendung der §§ 54 ff. VwVfG	11
cc) Mögliche Inhalte von Rahmenvereinbarungen	14
dd) Mögliche Zielgruppen von Rahmenvereinbarungen	17
ee) Die Mitwirkung der Bundesbetriebsprüfung bei Rahmen- vereinbarungen	17
ff) Anpassung und Kündigung einer Rahmenvereinbarung	19
gg) Rechtsfolgen einer tatsächlich durchgeführten Rahmen- vereinbarung	22

3. Systemprüfung (Art. 97 § 38 EGAO)	22
a) Systematische Einordnung der Systemprüfung	23
b) Die Tatbestandsmerkmale des Art. 97 § 38 EGAO	24
aa) Der Begriff des Steuerkontrollsystems	24
bb) Ein „eingesetztes“ Steuerkontrollsystem	26
cc) Die Überprüfung des Steuerkontrollsystems	26
dd) Umfasste Steuerarten	27
ee) Das unbeachtliche Risiko	28
ff) Antrag des Steuerpflichtigen	30
c) Rechtsnatur einer Zusage nach Art. 97 § 38 EGAO	31
d) Ermessensausübung bei der Erteilung einer Zusage nach Art. 97 § 38 EGAO	31
e) Das „Benehmen“ mit dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)	32
f) Rechtsfolgen einer Zusage nach Art. 97 § 38 EGAO	33
aa) Wirkung für die „nächste“ Außenprüfung	33
bb) Die notwendigen Nebenbestimmungen	33
cc) Reichweite einer Zusage nach Art. 97 § 38 EGAO	33
g) Die Rechtssituation nach der Erteilung einer Zusage nach Art. 97 § 38 EGAO	34
h) Die Änderung der Verhältnisse und die Ausübung des Widerrufs	35
i) Inkrafttreten und Evaluation	37
4. Erweiterte Vorlage-, Anzeige- und Berichtigungspflichten	38
a) Außenprüfungsrelevante Änderungen in § 90 Abs. 4 AO	39
b) Außenprüfungsrelevante Änderungen in § 153 Abs. 4 AO	40
aa) Grundsätze der Anzeige- und Berichtigungspflichten nach § 153 Abs. 1 bis 3 AO	41
bb) Neuregelung des § 153 Abs. 4 AO	41
cc) Entstehen der Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO	43
(1) „Reflexwirkung“ auf andere Besteuerungsgrundlagen	43
(2) Beschränkte Reichweite der „Reflexwirkung“	44
(3) Grenzen der Anzeigepflicht	45
(4) Grenzen der Berichtigungspflicht	46

dd) Adressat der Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO	47
ee) Erfüllung der Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO	47
(1) Zeitpunkt der Erfüllung der Anzeigepflicht	48
(2) Erkenntnis über die Reflexwirkung	48
(3) „Unverzögliche“ Erstattung der Anzeige	49
(4) Wegfall der Berichtigungspflicht	49
ff) Verletzung der Anzeige- und Berichtigungspflicht	50
(1) Zum objektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO)	50
(2) Zum subjektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO)	54
(3) Taugliche Täter einer Steuerhinterziehung	54
(4) Zum Tatbestand einer leichtfertigen Steuerverkürzung (§ 378 AO)	55
gg) Zeitlicher Geltungsbereich	56

IV. VERJÄHRUNGSREGELN (§ 197 ABS. 5 AO) 56

1. Grundstruktur der Änderungen	56
a) Eine disruptive Änderung der Ablaufhemmung	56
b) Unübersichtliche Regelungsstruktur	58
2. Die Grundregeln	59
a) Übersicht	59
b) Anmerkungen zum automatischen Beginn der Ablaufhemmung	60
c) Verkürzung der Ablaufhemmung	62
3. Einzelfragen zur einheitlichen Ablaufhemmung	64
a) Zeitpunkt des Wirksamwerdens des zuletzt ergangenen Steuerbescheids	64
b) (Neu-)Bekanntgabe von Bescheiden nach Beginn der Außenprüfung	65
c) Erweiterung der Prüfungsanordnung	66
d) Erlass eines Teilabschlussbescheids	67
e) Vorläufigkeitsvermerk	67

	Seite
4. Inkrafttreten der Verjährungsregelungen	67
5. Ausnahmen und Erweiterungen bei der Ablaufhemmung	68
a) Überblick	68
b) Die Verlängerung wegen Verschiebung oder Unterbrechung der Außenprüfung	69
c) Die Verlängerung wegen der Inanspruchnahme zwischenstaatlicher Amtshilfe (§ 171 Abs. 4 Satz 5 und 6 AO)	71
aa) Zwischenstaatliche Amtshilfe	71
bb) Verlängerung der Ablaufhemmung (§ 171 Abs. 4 Satz 5 AO i. V. m. § 171 Abs. 4 Satz 3 Halbsatz 1 AO)	73
cc) Hinweis an den Steuerpflichtigen (§ 171 Abs. 4 Satz 5 AO)	73
dd) Konkurrenzen	74
d) Die Verlängerung wegen Einleitung eines Strafverfahrens (§ 171 Abs. 4 Satz 7 AO)	74
e) Rechtsbehelfe, die sich gegen die Verlängerung der Ablaufhemmung richten	76
aa) Rechtsbehelfsmöglichkeiten gegen die Verlängerung der Ablaufhemmung	76
bb) Besonderheiten bei Rechtsbehelfen gegen den Erlass eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens und die Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes	76
cc) § 200a Abs. 5 AO: Der verfassungswidrige Versuch, eine „nachträgliche“ Verjährung zu verhindern	78
dd) Die verbliebene „Lücke“ in § 200a Abs. 5 AO	80
ee) Reaktionsmöglichkeiten des Steuerpflichtigen gegen rechtswidriges Verwaltungshandeln beim Erlass qualifizierter Mitwirkungsverlangen oder der Festsetzung von Mitwirkungsverzögerungsgeldern	81
 V. QUALIFIZIERTES MITWIRKUNGSVERLANGEN UND MITWIRKUNGSVERZÖGERUNGSGELD (§ 200a AO)	 84
1. Die Gliederung des § 200a AO	84
2. Das qualifizierte Mitwirkungsverlangen (§ 200a Abs. 1 und 6 AO)	87
a) Gesetzliche Definition	87
aa) Das qualifizierte Mitwirkungsverlangen als Verwaltungsakt	87

	Seite
bb) Form des qualifizierten Mitwirkungsverlangens	89
cc) Rechtsbehelfsbelehrung	90
dd) Schonfrist	90
ee) Von § 200a AO umfasste Mitwirkungspflichten	91
b) Systematische Wirkung des qualifizierten Mitwirkungsverlangens	94
c) Zuständigkeit für den Erlass des qualifizierten Mitwirkungsverlangens	95
d) Adressat des qualifizierten Mitwirkungsverlangens	96
e) Ermessensausübung	97
f) Inhaltliche und formale Voraussetzungen des qualifizierten Mitwirkungsverlangens	99
aa) Begründungspflichten	99
bb) Hinweispflichten	100
cc) Inhaltliche Konkretisierung des qualifizierten Mitwirkungsverlangens	102
g) Erfüllungsort – der „opake“ Satz 3	103
3. Der Tatbestand der Mitwirkungsverzögerung	104
a) Definition der Mitwirkungsverzögerung	104
b) Beginn der Mitwirkungsverzögerung	104
c) Erfüllung des Mitwirkungsverlangens	104
d) Ende der Mitwirkungsverzögerung	106
e) Die Bedeutung der Mitwirkungsverzögerung	106
f) Mitwirkungsverzögerung und Unmöglichkeit der Erfüllung	107
aa) Allgemeines	107
bb) Wirksamkeit eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens bei Unmöglichkeit	108
cc) Wirksamkeit eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens im Falle des Unvermögens	109
dd) Unmöglichkeit, Unvermögen und Hinweispflicht (§ 200a Abs.4 Satz 3 AO)	109
(1) Wortlaut der Vorschrift und verfassungsrechtliche Problematik	109
(2) Fallgruppen und normerhaltende Auslegung der Vorschrift	111

	Seite
4. Das Mitwirkungsverzögerungsgeld (§ 200a Abs. 2 AO)	112
a) Bedeutung der Neuregelung	112
b) Tatbestandsvoraussetzungen des Mitwirkungsverzögerungsgeldes	113
c) Festsetzung im Rahmen einer gebundenen Entscheidung	113
d) Das verbleibende Ermessen bei der Festsetzung	115
aa) Zur Möglichkeit der Festsetzung in Teilbeträgen	115
bb) Besonderheiten bei der Festsetzung in Teilbeträgen	116
5. Die besonderen Rechtsfolgen für „Wiederholungstäter“	117
a) Das Entstehen der Eigenschaft als „Wiederholungstäter“	117
b) Die Rechtsnatur der besonderen Merkmale eines „Wiederholungstäters“	117
c) Das Ermessen bei der Teilbetragsfestsetzung und weitere Wirkungen	119
6. Der Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld (§ 200a Abs. 3 AO)	120
a) Überblick und Einordnung	120
b) Zulässigkeit des Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld	120
c) Die Festsetzung eines Zuschlags nach § 200a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 AO	121
d) Die Festsetzung eines Zuschlags nach § 200a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AO	122
e) Das Verfahren der Festsetzung eines Zuschlags	124
f) Höhe und Dauer des Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld	125
g) Begründungspflicht	125
h) Absehen von der Festsetzung	126
7. Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes und Festsetzungsverjährung	127
a) Überblick	128
b) Die Verlängerung der befristeten Ablaufhemmung (§ 200a Abs. 4 Satz 1 AO)	128
c) Die Aussetzung der befristeten Ablaufhemmung (§ 200a Abs. 4 Satz 2 AO)	130
d) Rechtsbehelfe und Festsetzungsverjährung (§ 200a Abs. 5 AO)	131

VI. DER TEILABSCHLUSSBESCHEID (§ 180 ABS. 1A AO)	131
1. Ein neues Instrument der Betriebsprüfung	131
2. Tatbestand des § 180 Abs. 1a AO	132
3. Erlass eines Teilabschlussbescheids und Ausübung des Ermessens	133
4. Zuständigkeit	134
a) Zuständige Finanzbehörde für den Erlass des Teilabschlussbescheids	134
b) Zuständige Finanzbehörde für die Ausübung des Ermessens	135
5. Form und Inhalt von Teilprüfungsbericht und Teilabschlussbescheid	135
6. Bekanntgabe des Teilabschlussbescheids	137
7. Rechtsfolge des Teilabschlussbescheids	138
8. Die verbindliche Zusage aufgrund eines Teilabschlussbescheids	138
VII. INKRAFTTRETEN	139
VIII. AKTUELLE GESETZLICHE ÄNDERUNGEN BEI DER ERMITTLUNG INTERNATIONALER SACHVERHALTE	143
1. Allgemeines	144
2. Grundlagen grenzüberschreitender Außenprüfungen	145
a) Grenzüberschreitende Sachverhaltsermittlung und Doppelbesteuerung	145
b) Probleme bei der Kooperation im Rahmen der zwischenstaatlichen Rechts- und Amtshilfe	146
c) Bislang bestehende Rechtsgrundlagen für zwischenstaatliche Rechts- und Amtshilfe im Rahmen von Außenprüfungen	147
3. Aktuelle Änderungen bei koordinierten bi- und multilateralen steuerlichen Außenprüfungen	147
a) Formen und Zielsetzungen koordinierter steuerlicher Außenprüfungen	147
b) Rechtsgrundlagen für gleichzeitige steuerliche Außenprüfungen	149
aa) Simultanprüfungen mit einem anderen EU-Mitgliedstaat	149

	Seite
bb) Simultanprüfungen mit Drittstaaten	150
c) Rechtsgrundlagen für gemeinsame steuerliche Außenprüfungen	151
aa) Joint Tax Audit mit einem anderen EU-Mitgliedstaat	151
bb) Joint Tax Audit mit Drittstaaten	152
d) Ausschluss der Anhörungspflicht inländischer Beteiligter im Rahmen koordinierter Außenprüfungen	153
4. Internationale Risikobewertungsverfahren (§ 89b AO)	153
a) Hintergrund der Neuregelung	153
b) Einzelheiten zum internationalen Risikobewertungsverfahren	154
aa) Definition des internationalen Risikobewertungsverfahrens	154
bb) Ziele und Merkmale des internationalen Risikobewertungs- verfahrens	155
cc) Ablauf des internationalen Risikobewertungsverfahrens	156
(1) Antragsbefugnis und -form	156
(2) Inhalt des Antrags, Vorlage von Unterlagen und Ein- willigung zum Datenaustausch	157
(3) Antrag durch einen anderen Staat oder einen ausländi- schen Steuerpflichtigen	158
(4) Ablehnung des Antrags	158
(5) Beginn und Ende eines internationalen Risikobewer- tungsverfahrens	159
(6) Ergebnis des internationalen Risikobewertungs- verfahrens; Risikobewertungsbericht	160