

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	29
-------------------------	----

1. Kapitel

Allgemeine Grundlagen des Rechtsvergleichs der steuerlichen Außenprüfungen in Deutschland und in Spanien	41
§ 1 Begriffsbestimmung und Aufgaben der Außenprüfung	41
I. Begriff	41
1. Deutschland	41
2. Spanien	43
II. Aufgaben	44
1. Deutschland	44
2. Spanien	46
§ 2 Rechtsgrundlagen der Außenprüfung	48
I. Deutschland	48
1. Gesetzliche Grundlagen	48
2. Weitere Grundlagen	48
II. Spanien	51
1. Gesetzliche Grundlagen	51
2. Weitere Grundlagen	53
§ 3 Erscheinungsformen der Außenprüfung und Abgrenzung zu alternativen Maßnah- men der Finanzbehörden	53
I. Erscheinungsformen	53
1. Deutschland	53
2. Spanien	55
II. Alternative Maßnahmen der Finanzbehörden	56
1. Deutschland	56
2. Spanien	58
§ 4 Rechtsvergleichendes Resümee zu den allgemeinen Grundlagen	59
I. Zusammenfassung der grundlegenden Erkenntnisse	59
II. Stellungnahme	61

2. Kapitel

Die Stellung des Steuerpflichtigen vor Beginn einer Außenprüfung	63
§ 5 Zulässigkeit einer Außenprüfung	63
I. Deutschland	63
1. Allgemeine Zulässigkeitsvoraussetzungen	63
2. Formelle Zulässigkeitsvoraussetzungen	64
a) Zuständigkeit der Finanzbehörden	64
aa) Sachliche Zuständigkeit	64
bb) Örtliche Zuständigkeit	65
cc) Instanzielle Zuständigkeit	66
b) Verfahren	66
aa) Verfahren nach Abgabe einer Steuererklärung	66
bb) Verfahren ohne Abgabe einer Steuererklärung	67
c) Form	68
3. Materielle Zulässigkeitsvoraussetzungen	69
a) Persönlicher Umfang	69
aa) Begriff des Steuerpflichtigen i.S.d. § 33 AO	69
bb) Begriff des Steuerpflichtigen i.S.d. §§ 193 ff. AO	71
cc) Uneingeschränkt zulässige Außenprüfung	71
dd) Eingeschränkt zulässige Außenprüfung	72
b) Sachlicher Umfang	74
c) Zeitlicher Umfang	75
4. Ermessen bezüglich der Durchführung einer Außenprüfung	75
a) Entschließungsermessen	75
b) Auswahlermessen	76
II. Spanien	79
1. Allgemeine Zulässigkeitsvoraussetzungen	79
2. Formelle Zulässigkeitsvoraussetzungen	80
a) Zuständigkeit der Finanzbehörden	80
aa) Sachliche Zuständigkeit	80
bb) Örtliche Zuständigkeit	83
cc) Instanzielle Zuständigkeit	83
b) Verfahren	84
aa) Verfahren nach Abgabe einer Steuererklärung	84
bb) Verfahren ohne Abgabe einer Steuererklärung	85
c) Form	86
3. Materielle Zulässigkeitsvoraussetzungen	87
a) Persönlicher Umfang	87
aa) Begriff des Steuerpflichtigen i.S.d. Art. 35 LGT	87

bb) Begriff des Steuerpflichtigen i.S.d. Art. 141 ff. LGT	88
b) Sachlicher Umfang	89
c) Zeitlicher Umfang	89
4. Ermessen bezüglich der Durchführung einer Außenprüfung	90
a) Entschließungsermessen	90
b) Auswahlermessen	91
§ 6 Rechtsvergleichendes Resümee zur Zulässigkeit einer Außenprüfung	92
I. Zusammenfassung der grundlegenden Erkenntnisse	92
II. Stellungnahme	96
§ 7 Rechte des Steuerpflichtigen vor Beginn einer Außenprüfung	100
I. Deutschland	100
1. Allgemeine Rechte des Steuerpflichtigen	100
2. Recht auf Durchführung einer Außenprüfung bzw. Prüfungsverschonung ...	102
3. Recht auf Bekanntgabe der Prüfungsanordnung, des voraussichtlichen Prüfungsbeginns und der Namen der Prüfer	103
4. Recht auf Verlegung des Prüfungsbeginns	107
II. Spanien	109
1. Allgemeine Rechte des Steuerpflichtigen	110
2. Recht auf Durchführung einer Außenprüfung bzw. Prüfungsverschonung ...	112
3. Rechte in Bezug auf die Prüfungsanordnung, den Prüfungsbeginn und die Bekanntgabe der Namen der Prüfer	112
4. Recht auf Verlegung des Prüfungsbeginns	115
§ 8 Pflichten des Steuerpflichtigen vor Beginn einer Außenprüfung	116
I. Deutschland	116
1. Allgemeine Mitwirkungspflicht	116
2. Spezielle Mitwirkungspflichten	117
II. Spanien	118
1. Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen	119
2. Außenprüfungsspezifische Pflichten zur Mitwirkung bei der Feststellung des Sachverhalts	120
3. Weitere formelle steuerliche Mitwirkungspflichten	121
§ 9 Rechtsvergleichendes Resümee zur Stellung des Steuerpflichtigen vor Beginn einer Außenprüfung	122
I. Zusammenfassung der grundlegenden Erkenntnisse	122
II. Darstellung der Erkenntnisse im Einzelnen	123
1. Rechte des Steuerpflichtigen	123
a) Gemeinsamkeiten	123
b) Unterschiede	124

2. Pflichten des Steuerpflichtigen	126
a) Gemeinsamkeiten	126
b) Unterschiede	126
§ 10 Wertende Betrachtung der Stellung des Steuerpflichtigen vor Beginn einer Außenprüfung	127
I. Bewertung	127
1. Die formalen Unterschiede	128
a) Unterschiedliche Ausgestaltung	128
aa) Hintergründe und Besonderheiten der Normierung der Rechte und Ansprüche des Steuerpflichtigen in Art. 34 Abs. 1 LGT	129
bb) Hintergründe und Besonderheiten der Normierung der Pflichten des Steuerpflichtigen in Art. 29 Abs. 2 LGT	130
b) Stellungnahme	131
2. Die Auskunftsrechte des Steuerpflichtigen	132
a) Unterschiedliche Ausgestaltung	132
aa) Deutschland	132
bb) Spanien	135
b) Gemeinsamkeiten und Unterschiede	137
c) Stellungnahme	138
II. Abschließende vergleichende Stellungnahme zur Stellung des Steuerpflichtigen vor Beginn einer Außenprüfung	139

3. Kapitel

Die Stellung des Steuerpflichtigen während einer Außenprüfung 141

§ 11 Rechte des Steuerpflichtigen während einer Außenprüfung	141
I. Deutschland	141
1. Recht auf Ausweisung der Prüfer	142
2. Recht auf Erfassung des Beginns der Außenprüfung	143
3. Recht auf ordnungsgemäße Prüfung der Besteuerungsgrundlagen	145
4. Recht auf Unterrichtung	146
5. Recht auf Anwesenheit während einer Betriebsbesichtigung	148
6. Recht auf Bekanntgabe des Termins der Schlussbesprechung	149
II. Spanien	150
1. Recht auf Bekanntgabe der Identität der Prüfer	151
2. Recht auf Unterrichtung im Zeitpunkt des Beginns der Prüfungshandlungen	152
3. Recht auf Dokumentation der Außenprüfungshandlungen	153
4. Recht auf Unterrichtung während einer Außenprüfung	154
5. Recht auf Einleitung einer umfassenden Außenprüfung	154

6. Recht auf Beendigung der Außenprüfung innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Frist	156
7. Recht auf Aussetzung des Außenprüfungsverfahrens	157
§ 12 Pflichten des Steuerpflichtigen während einer Außenprüfung	158
I. Deutschland	158
1. Allgemeine Mitwirkungspflichten	158
a) Verhältnis von § 200 Abs. 1–3 AO zu § 90 Abs. 1 AO	158
b) Erhöhte aktive Mitwirkungspflichten nach § 200 Abs. 1 AO	160
aa) Erhöhte allgemeine Mitwirkungspflicht	160
bb) Konkrete erhöhte aktive Mitwirkungspflichten	161
c) Erhöhte aktive Mitwirkungspflichten nach § 200 Abs. 2 AO	165
d) Erhöhte passive Duldungspflichten nach § 200 Abs. 3 AO	167
e) Erhöhte Mitwirkungs- und Duldungspflichten im Rahmen der digitalen Außenprüfung	169
aa) Gesetzliche Grundlagen, Gegenstand und Funktionsweise	169
bb) Erhöhte allgemeine Mitwirkungs- und Duldungspflichten	173
2. Spezielle Mitwirkungspflichten	174
3. Umfang und Grenzen der Mitwirkungspflichten	175
4. Rechtsfolgen der unzureichenden Erfüllung der Mitwirkungspflichten	179
II. Spanien	181
1. Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen	181
2. Außenprüfungsspezifische Pflichten zur Mitwirkung bei der Feststellung des Sachverhalts	181
a) Außenprüfungsspezifische allgemeine formelle Mitwirkungspflicht	181
b) Außenprüfungsspezifische konkrete formelle Mitwirkungspflichten	182
aa) Aktive Mitwirkungspflichten	182
bb) Passive Duldungspflichten	184
c) Außenprüfungsspezifische konkrete formelle Mitwirkungs- und Duldungspflichten im Rahmen der digitalen Außenprüfung	185
aa) Gesetzliche Grundlagen, Gegenstand und Funktionsweise	185
bb) Außenprüfungsspezifische konkrete formelle Mitwirkungspflichten ..	188
3. Weitere formelle steuerliche Mitwirkungspflichten	188
4. Umfang und Grenzen der Mitwirkungspflichten	189
5. Rechtsfolgen der unzureichenden Erfüllung der Mitwirkungspflichten	192
§ 13 Rechtsvergleichendes Resümee zur Stellung des Steuerpflichtigen während einer Außenprüfung	193
I. Zusammenfassung der grundlegenden Erkenntnisse	193
II. Darstellung der Erkenntnisse im Einzelnen	194
1. Rechte des Steuerpflichtigen	194
a) Gemeinsamkeiten	194

b) Unterschiede	195
2. Pflichten des Steuerpflichtigen	198
a) Bedeutung der erhöhten allgemeinen Mitwirkungspflichten bzw. der außenprüfungsspezifischen allgemeinen formellen Mitwirkungspflichten ...	198
aa) Gemeinsamkeiten	198
bb) Unterschiede	198
b) Konkret erhöhte bzw. außenprüfungsspezifische konkrete formelle Mitwirkungspflichten	199
aa) Gemeinsamkeiten	199
bb) Unterschiede	200
c) Mitwirkungs- und Duldungspflichten im Rahmen einer digitalen Außenprüfung	201
aa) Gemeinsamkeiten	201
bb) Unterschiede	201
d) Spezielle bzw. weitere formelle Mitwirkungspflichten	202
aa) Gemeinsamkeiten	202
bb) Unterschiede	202
e) Umfang und Grenzen der Mitwirkungspflichten	202
aa) Gemeinsamkeiten	202
bb) Unterschiede	204
f) Rechtsfolgen der unzureichenden Erfüllung der Mitwirkungspflichten ...	204
aa) Gemeinsamkeiten	204
bb) Unterschiede	204
§ 14 Wertende Betrachtung der Stellung des Steuerpflichtigen während einer Außenprüfung	205
I. Bewertung	205
1. Die Begleitung der Prüfer	205
a) Unterschiedliche Ausgestaltung	205
b) Stellungnahme	206
2. Die in Spanien existierende Maximalfrist	207
a) Geschichtlicher Hintergrund der Normierung von Maximalfristen im Außenprüfungsverfahren	208
aa) Regelung der Dauer des Außenprüfungsverfahrens bis zur Einführung der LDGC	208
bb) Inkrafttreten des Art. 29 LDGC	209
(1) Wortlaut des Art. 29 LDGC	209
(2) Hintergründe der Einführung der LDGC und von Art. 29 LDGC	210
(3) Gründe der Normierung der Maximalfrist in Art. 29 LDGC	211
(4) Sinn und Zweck der Maximalfristenvorschrift	212
(5) Weitere Regelungen zur Berechnung der Außenprüfungsfrist ...	213

cc) Einführung des Art. 150 LGT	214
(1) Wortlaut des Art. 150 LGT	215
(2) Hintergründe der Reform und der Einführung von Art. 150 LGT	216
(3) Gründe der Normierung der Maximalfrist in Art. 150 LGT	217
(4) Sinn und Zweck der Erweiterung	218
(5) Weitere Regelungen zur Berechnung der Außenprüfungsfrist	218
dd) Änderung des Art. 150 LGT	219
(1) Hintergründe der Teilreform der LGT 2015	219
(2) Sinn und Zweck der Änderung des Art. 150 LGT	220
b) Funktionsweise der heute gültigen Norm des Art. 150 Abs. 1–7 LGT	222
aa) Anwendbarkeit	222
bb) Länge der Maximalfrist	222
cc) Fristbeginn und Fristende	223
dd) Mögliche Einwirkungen auf die Maximalfrist	224
(1) Tatbestände der Unterbrechung	225
(2) Tatbestände der Ausdehnung	226
ee) Rechtsfolgen der Nichteinhaltung der Maximalfrist	228
ff) Nachholung von Prüfungshandlungen bei formellen Fehlern	230
gg) Beispiel für die Berechnung der Maximalfrist	231
c) Kritische Würdigung der Maximalfristenvorschrift	233
aa) Theoretische Zielerreichung	233
(1) Schaffung von Rechtssicherheit	234
(2) Schaffung eines ausgeglichenen rechtlichen Verhältnisses und Reduzierung der Konfliktgeladenheit	235
(a) Einfachere und klarere Normierung	236
(b) Stärkere Wahrung der Rechte und Ansprüche des Steuerpflichtigen	237
(c) Steigerung der freiwilligen Erfüllung der steuerlichen Pflichten	238
(3) Beschleunigung des Verfahrens durch effektiveres Handeln	238
(4) Rechtsfolgen der Überschreitung sinnvoll und zielführend?	239
bb) Praktische Relevanz	241
cc) Stellungnahme	242
d) Ist die Einführung einer Maximalfrist des Außenprüfungsverfahrens in Deutschland möglich, sinnvoll und erforderlich?	242
aa) Vorgehen und Parameter der Untersuchung	242
(1) Diskussion in der rechtswissenschaftlichen Literatur, politische Bemühungen und Handlungen des Gesetzgebers im Hinblick auf die Befristung des Außenprüfungsverfahrens	243
(2) Grundlagen und mögliche Herleitung einer Maximalfrist	252

(3) Die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 4 AO als Pendant zur Maximalfrist des Art. 150 LGT?	256
(a) Wortlaut des § 171 Abs. 4 AO	256
(b) Hintergründe der Einführung	257
(c) Grund der Einführung der Ablaufhemmung in § 171 Abs. 4 AO	258
(d) Sinn und Zweck	258
(e) Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen § 171 Abs. 4 AO und Art. 150 LGT	263
(f) Stellungnahme	264
(4) Die zeitnahe Betriebsprüfung gemäß § 4a BpO als Pendant zur Maximalfrist des Art. 150 LGT?	265
(a) Wortlaut des § 4a BpO	266
(b) Hintergründe der Einführung	266
(c) Grund der Einführung der zeitnahen Betriebsprüfung in § 4a BpO	268
(d) Sinn und Zweck	269
(e) Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen § 4a BpO und Art. 150 LGT	270
(f) Stellungnahme	271
(5) Ist die Einführung einer Maximalfristenvorschrift neben § 171 Abs. 4 AO und § 4a BpO möglich, sinnvoll und erforderlich?	271
(a) Zusammenwirken einer Maximalfristenvorschrift mit § 171 Abs. 4 AO	272
(b) Stellungnahme	276
(c) Zusammenwirken einer Maximalfristenvorschrift mit § 4a BpO	277
(d) Stellungnahme	279
(6) Beispiel für eine deutsche Maximalfristenvorschrift	280
(a) Wo und an welcher Stelle soll diese eingeführt werden?	281
(b) Überlegungen und konkrete Beispiele für eine Art. 150 LGT vergleichbare deutsche Maximalfristenvorschrift	282
(aa) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 1 LGT	282
(bb) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 2 LGT	286
(cc) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 3 LGT	286
(dd) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 4 LGT	287
(ee) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 5 LGT	288
(ff) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 6 LGT	288
(gg) Deutsches Pendant zu Art. 150 Abs. 7 LGT	292
(c) Ist die Anpassung weiterer Normen erforderlich?	292
(aa) Anpassung der gesetzlichen Grundlagen	292
(bb) Anpassung der weiteren Grundlagen	295

(7) Verfassungsmäßigkeit der möglichen deutschen Maximalfristen- vorschrift	297
bb) Abschließende Stellungnahme	299
3. Der Antrag auf Durchführung einer umfassenden Außenprüfung	300
a) Unterschiedliche Ausgestaltung	301
b) Stellungnahme	302
II. Abschließende vergleichende Stellungnahme zur Stellung des Steuerpflichtigen während einer Außenprüfung	304

4. Kapitel

Die Stellung des Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Außenprüfung 305

§ 15 Rechte des Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Außenprüfung	305
I. Deutschland	305
1. Recht auf Durchführung einer Schlussbesprechung bzw. auf einen Hinweis	306
2. Recht auf Hinweis der möglichen Durchführung eines gesonderten Straf- oder Bußgeldverfahrens	309
3. Recht auf Erstellung und schriftliche Mitteilung eines Prüfungsberichts	310
4. Recht auf Übersendung des Prüfungsberichts vor Auswertung	312
5. Recht auf Stellungnahme zum Prüfungsbericht vor Auswertung	314
II. Spanien	315
1. Recht auf Durchführung eines Anhörungsverfahrens	316
2. Recht auf Erstellung eines Prüfungsberichts	318
3. Recht, seine Übereinstimmung bzw. seine Nichtübereinstimmung mit dem Prüfungsbericht geltend zu machen	320
4. Recht auf Übersendung des Prüfungsberichts	321
5. Recht auf Geltendmachung von Vorbringen gegen den nicht übereinstim- menden Prüfungsbericht	322
§ 16 Pflichten des Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Außenprüfung	323
I. Deutschland	323
1. Allgemeine Mitwirkungspflichten	323
2. Spezielle Mitwirkungspflichten	324
II. Spanien	324
1. Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen	325
2. Außenprüfungsspezifische Pflichten zur Mitwirkung bei der Feststellung des Sachverhalts	325
3. Weitere formelle steuerliche Mitwirkungspflichten	325

§ 17 Rechtsvergleichendes Resümee zur Stellung des Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Außenprüfung	326
I. Zusammenfassung der grundlegenden Erkenntnisse	326
II. Darstellung der Erkenntnisse im Einzelnen	327
1. Rechte des Steuerpflichtigen	327
a) Gemeinsamkeiten	327
b) Unterschiede	328
2. Pflichten des Steuerpflichtigen	330
a) Gemeinsamkeiten	330
b) Unterschiede	331
§ 18 Wertende Betrachtung der Stellung des Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Außenprüfung	331
I. Bewertung	331
1. Das in Spanien existierende Anhörungsverfahren	332
a) Unterschiedliche Ausgestaltung	332
b) Stellungnahme	333
2. Die in Spanien existierenden Prüfungsberichte	335
a) Prüfungsbericht mit Vereinbarung	335
aa) Wortlaut des Art. 155 LGT	335
bb) Hintergründe der Einführung und Änderungen	337
cc) Sinn und Zweck	338
dd) Rechtsnatur	339
ee) Rechtswirkungen und Rechtsfolgen	340
b) Übereinstimmender Prüfungsbericht	342
aa) Wortlaut des Art. 156 LGT	342
bb) Hintergründe der Einführung und Änderungen	343
cc) Sinn und Zweck	344
dd) Rechtsnatur	345
ee) Rechtswirkungen und Rechtsfolgen	345
c) Nicht übereinstimmender Prüfungsbericht	347
aa) Wortlaut des Art. 157 LGT	347
bb) Hintergründe der Einführung und Änderungen	348
cc) Sinn und Zweck	348
dd) Rechtsnatur	349
ee) Rechtswirkungen und Rechtsfolgen	349
d) Kritische Würdigung der drei Arten von Prüfungsberichten	351
aa) Theoretische Zielerreichung	351
(1) Prüfungsbericht mit Vereinbarung	351
(2) Übereinstimmender Prüfungsbericht	354
(3) Nicht übereinstimmender Prüfungsbericht	354

bb) Praktische Relevanz	355
(1) Prüfungsbericht mit Vereinbarung	355
(2) Übereinstimmender Prüfungsbericht	358
(3) Nicht übereinstimmender Prüfungsbericht	360
(4) Abschluss des Verfahrens bei Anzeichen einer Steuerhinterziehung	362
cc) Stellungnahme	364
e) Ist die Einführung dreier verschiedener Arten von Prüfungsberichten in Deutschland möglich, sinnvoll und erforderlich?	367
aa) Vorgehen und Parameter der Untersuchung	367
(1) Der in Deutschland existierende Prüfungsbericht	367
(a) Überblick und konkreter Inhalt der Regelung	367
(b) Einführung in die deutsche Rechtsordnung und Änderungen	369
(c) Sinn und Zweck	370
(d) Rechtsnatur	370
(e) Rechtswirkungen und Rechtsfolgen	371
(2) Kritische Würdigung des in Deutschland existierenden Prüfungs- berichts	372
(a) Theoretische Zielerreichung	372
(b) Praktische Relevanz	373
(c) Stellungnahme	373
(3) Ist die Einführung der drei spanischen Prüfungsberichte neben dem oder alternativ zum deutschen Prüfungsbericht möglich, sinnvoll und erforderlich?	373
(a) Prüfungsbericht mit Vereinbarung	373
(aa) Die tatsächliche Verständigung als Pendant	374
(bb) Die Schlussbesprechung als Pendant	379
(cc) Die verbindliche Zusage als Pendant	380
(dd) Verfassungsmäßigkeit	380
(ee) Stellungnahme	383
(b) Übereinstimmender Prüfungsbericht	384
(aa) Die Schlussbesprechung als Pendant	385
(bb) Der Antrag auf Übersendung und die Stellungnahme zum Prüfungsbericht als Pendant	386
(cc) Stellungnahme	388
(c) Nicht übereinstimmender Prüfungsbericht	389
(aa) Die Schlussbesprechung als Pendant	390
(bb) Der Antrag auf Übersendung und die Stellungnahme zum Prüfungsbericht als Pendant	391
(cc) Stellungnahme	392
bb) Abschließende Stellungnahme	393

II. Abschließende vergleichende Stellungnahme zur Stellung des Steuerpflichtigen nach Abschluss einer Außenprüfung	394
§ 19 Ende, Arten der Steuerfestsetzung und Rechtswirkungen einer Außenprüfung	395
I. Deutschland	395
1. Ende einer Außenprüfung	395
2. Arten der Steuerfestsetzung	396
3. Rechtswirkungen einer Außenprüfung	398
II. Spanien	401
1. Ende einer Außenprüfung	401
2. Arten der Steuerfestsetzung	402
3. Rechtswirkungen einer Außenprüfung	404
§ 20 Rechtsvergleichendes Resümee zum Ende, zu den Arten der Steuerfestsetzung und zu den Rechtswirkungen einer Außenprüfung	405
I. Zusammenfassung der grundlegenden Erkenntnisse	405
II. Stellungnahme	408
Zusammenfassung	410
Abbildungsverzeichnis	424
Literaturverzeichnis	426
Rechtsprechungsverzeichnis	449
Sachverzeichnis	455