



Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

**nachrichtlich:**

Bundeszentralamt für Steuern

Bundesfinanzakademie im  
Bundesministerium der Finanzen

Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

[www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

15. Mai 2025

**Betreff: Merkblatt zur grenzüberschreitenden Prüfungszusammenarbeit mit  
Steuerverwaltungen anderer Staaten und Gebiete: gemeinsame und gleichzeitige Prüfungen  
sowie Anwesenheit von Bediensteten;  
Veröffentlichung BMF-Schreiben**

Anlagen: 1

GZ: IV B 3 - S 1520/00014/004/003

DOK: COO.7005.100.2.12021527

Seite 1 von 1

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

In der Anlage übersende ich Ihnen die Neufassung des Merkblatts zur grenzüberschreitenden Prüfungszusammenarbeit mit Steuerverwaltungen anderer Staaten und Gebiete: gemeinsame und gleichzeitige Prüfungen sowie Anwesenheit von Bediensteten.

Im Auftrag

**Merkblatt zur grenzüberschreitenden Prüfungszusammenarbeit  
mit Steuerverwaltungen anderer Staaten und Gebiete:  
gemeinsame und gleichzeitige Prüfungen sowie Anwesenheit von Bediensteten**

Nach Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten in Ergänzung des Merkblatts zur zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch in Steuersachen (BMF-Schreiben vom 29. Mai 2019, IV B 6 - S 1320/07/10004 :008, BStBl I 2019 Seite 480) für die Durchführung gemeinsamer Prüfungen und gleichzeitiger Prüfungen mit Steuerverwaltungen anderer Staaten und Gebiete sowie für die Anwesenheit von Bediensteten anderer Staaten oder Gebiete im Inland und für die Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland die folgenden Grundsätze.

Dieses Merkblatt tritt an die Stelle des Merkblatts über die koordinierte steuerliche Außenprüfung mit Steuerverwaltungen anderer Staaten und Gebiete (BMF-Schreiben vom 6. Januar 2017, IV B 6 - S 1315/16/10016 :002, BStBl I 2017 Seite 89).

**Teil I**

|          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Allgemeines</b>  | <b>5</b>  |
| <b>2</b> | <b>Sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit und ihre Anwendung</b>  | <b>7</b>  |
| 2.1      | Gemeinsame Prüfung  | 7         |
| 2.2      | Gleichzeitige Prüfung   | 7         |
| 2.3      | Anwesenheit von Bediensteten anderer Staaten oder Gebiete im Inland und<br>Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland | 8         |
| <b>3</b> | <b>Rechtliche Grundlagen</b>  | <b>9</b>  |
| <b>4</b> | <b>Zuständigkeiten</b>  | <b>10</b> |

**Teil II**

|          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>5</b> | <b>Praktische Durchführung</b>  | <b>11</b> |
| 5.1      | Initiierung und Ersuchen  | 11        |
| 5.1.1    | Initiierung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung durch die inländische<br>Steuerverwaltung | 11        |
| 5.1.2    | Initiierung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung durch ausländische<br>Finanzbehörden      | 13        |
| 5.1.3    | Anregung durch Steuerpflichtige   | 14        |
| 5.1.4    | Auswahltreffen  | 14        |
| 5.1.5    | Anhörung  | 15        |
| 5.2      | Information des Steuerpflichtigen bei gemeinsamen und gleichzeitigen Prüfungen                      | 16        |
| 5.3      | Information des Steuerpflichtigen bei Anwesenheit von Bediensteten im Ausland                       | 16        |
| 5.4      | Einwendungen des Steuerpflichtigen  | 16        |
| 5.5      | Benennung der zuständigen Bediensteten mit Befugnis zum direkten<br>Informationsaustausch           | 17        |
| 5.6      | Prüfungsanordnung   | 18        |

|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| 5.7      | Auftaktsitzung _____   | 18        |
| 5.8      | Sprache und Kommunikation _____  | 19        |
| 5.9      | Weitere Durchführung _____   | 19        |
| 5.9.1    | Anwendung der gewöhnlichen Rechtsgrundlagen für Ermittlungen im Inland | 19        |
| 5.9.2    | Befugnisse bei Anwesenheit ausländischer Bediensteter im Inland _____  | 20        |
| 5.9.3    | Befugnisse bei Anwesenheit inländischer Bediensteter im Ausland _____  | 21        |
| 5.9.4    | Einigungsbemühen bei gemeinsamen Prüfungen _____                       | 21        |
| 5.9.5    | Verwendbarkeit der Informationen und Dokumente _____                   | 21        |
| 5.9.6    | Gemeinsamer Prüfungsbericht bei gemeinsamen Prüfungen _____            | 22        |
| <b>6</b> | <b>Veröffentlichung _____</b>  | <b>23</b> |

## Rechtsquellenverzeichnis:

|                                     |   |
|-------------------------------------|---|
| AEAO                                | Anwendungserlass zur Abgabenordnung   |
| Amtshilfeübereinkommen              | Übereinkommen vom Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung des Protokolls zur Änderung des Übereinkommens vom 27. Mai 2010 (BGBl. II 2015 Seite 966)  |
| AO                                  | Abgabenordnung  |
| BpO                                 | Allgemeine Verwaltungsvorschrift für die Betriebsprüfung Betriebsprüfungsordnung (BpO 2000) vom 15. März 2000 (BGBl. 2000 Nummer 5 Seite 368; BStBl I 2000 Seite 368), zuletzt geändert durch die allgemeine Verwaltungsvorschrift vom 20. Juli 2011 (BStBl I 2011 Seite 710)   |
| EUAHiG                              | Gesetz über die Durchführung der gegenseitigen Amtshilfe in Steuersachen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union vom 26. Juli 2013 (BGBl. I 2013 Seite 1809), zuletzt geändert durch Artikel 31 des Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumchancengesetzes) vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 Nummer 108) |
| EUAHiRL                             | Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11. März 2011 Seite 1), zuletzt geändert durch Richtlinie (EU) 2023/2226 vom 17. Oktober 2023; ABl. L vom 24. Oktober 2023)  |
| EU-DBA-SBG                          | EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetz vom 10. Dezember 2019 (BGBl. I 2019 Seite 2103)  |
| FVG                                 | Gesetz über die Finanzverwaltung (Finanzverwaltungsgesetz)  |
| Merkblatt Amtshilfe                 | Merkblatt zur zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch in Steuersachen (BMF-Schreiben vom 29. Mai 2019, IV B 6 - S 1320/07/10004 :008, BStBl I 2019 Seite 480)   |
| Merkblatt Streitbeilegungsverfahren | Merkblatt zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen (BMF-Schreiben vom 21. Februar 2024, IV B 3 - S 1304/21/10005 :003, BStBl I 2024 Seite 254)   |
| TIEA                                | Tax Information Exchange Agreement (BMF-Schreiben vom 10. November 2015, IV B 6 - S 1301/11/10002, BStBl I 2016 Seite 138)  |

## **Verzeichnis der Anlagen**

Anlage 1

Muster – Meldung eines Falls (siehe Randnummer 39)

Anlage 2

Muster – Anhörung des Steuerpflichtigen (siehe Randnummer 58)

Anlage 3

Muster – Information des Steuerpflichtigen bei gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen  
(siehe Randnummer 64)

Anlage 4

Muster – Ausstellung eines gemeinsamen Prüfungsberichtes mit dem anderen Staat  
(siehe Randnummer 101)

## Teil I

### 1 Allgemeines

- 1 Dieses Merkblatt erläutert sonstige Formen der Verwaltungszusammenarbeit bei der zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch, soweit diese Formen direkte Steuern zum Gegenstand haben. Es ergänzt insoweit das Merkblatt zur zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch in Steuersachen (BMF-Schreiben vom 29. Mai 2019, IV B 6 - S 1320/07/10004 :008, BStBl I 2019 Seite 480).
- 2 Das Merkblatt vermittelt in Teil I einen Überblick über die sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit sowie über deren rechtliche Grundlagen. Teil II dient als Leitfaden für die praktische Durchführung der Verwaltungszusammenarbeit.
- 3 Sonstige Formen der Verwaltungszusammenarbeit im Sinne des Merkblattes sind:
  - die gemeinsame Prüfung (auch *Joint audit* - JA),
  - die gleichzeitige Prüfung (auch *Simultaneous control* - SC) und
  - die Anwesenheit von Bediensteten anderer Staaten oder Gebiete im Inland sowie die Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland (auch *presence in administrative offices and participation in administrative enquiries* - PAOE).
- 4 Bei gemeinsamen und gleichzeitigen Prüfungen handelt es sich auf inländischer Seite in der Regel um Fälle der Außenprüfung (§§ 193 bis 207 Abgabenordnung (AO)). Daneben kommen aber auch behördliche Ermittlungen außerhalb einer Außenprüfung in Betracht.
- 5 Die sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit können insbesondere zur Anwendung kommen,
  - um Zugriff auf Informationen zu erhalten, die ohne diese Verwaltungszusammenarbeit nicht oder nur erschwert zugänglich wären, oder
  - wenn die Erwartung besteht, dass es bei einem rein unilateralen Vorgehen zu einer Doppelbesteuerung oder zu einer Nichtbesteuerung in beiden Staaten kommen könnte.
- 6 Die sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit sind abzugrenzen von
  - internationalen Vorabverständigungsverfahren,
  - internationalen Risikobewertungsverfahren und
  - internationalen Streitbeilegungsverfahren.

Die Regelungen zur Einleitung und Durchführung solcher Verfahren bleiben unberührt.

- 7 Die Einzelheiten über den Ablauf eines Vorabverständigungsverfahrens nach § 89a AO ergeben sich aus dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 89a AO. Eine Außenprüfung, die als gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung durchgeführt wird (in § 89a Absatz 7 Satz 7 AO als koordinierte bilaterale oder multilaterale steuerliche Außenprüfung bezeichnet), kann die

Grundlage für ein zukünftiges Vorabverständigungsverfahren sein. Vorteilhaft ist in diesem Fall, dass die gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung in der Regel bereits vielfältige Informationen zusammengetragen hat und so der verbleibende Aufwand für Steuerpflichtige und Verwaltung gleichermaßen verringert wird. Auf die in § 89a Absatz 7 Satz 7 AO vorgesehene Reduzierung der Gebühren für zukünftige Vorabverständigungsverfahren wird hingewiesen.

8 Ein internationales Risikobewertungsverfahren nach § 89b AO ist eine gemeinsame Einschätzung von steuerlichen Risiken von bereits verwirklichten Sachverhalten mit einem oder mehreren Staaten oder Hoheitsgebieten in einem auf Kooperation und Transparenz angelegten Verfahren. Bei der Einschätzung von steuerlichen Risiken sind nach § 89b Absatz 2 AO zu würdigen:

- der Umfang und die Plausibilität der vom Steuerpflichtigen vorgelegten Unterlagen und Informationen,
- die zu erwartenden steuerlichen Auswirkungen und
- der zu erwartende zeitliche und personelle Aufwand einer vertieften Sachverhaltsprüfung

Ob und in welchem Umfang eine sonstige Form der Verwaltungszusammenarbeit auf Grund der Ergebnisse und Erkenntnisse aus einem internationalen Risikobewertungsverfahren folgt oder unterbleibt, ist im Einzelfall zu betrachten.

9 Die Einzelheiten über den Ablauf eines internationalen Streitbeilegungsverfahrens ergeben sich aus dem Merkblatt Streitbeilegungsverfahren. Das Recht des Steuerpflichtigen, neben oder nach einer gemeinsamen Prüfung (Randnummer 10) oder einer gleichzeitigen Prüfung (Randnummer 14) ein auf den Prüfungszeitraum bezogenes internationales Streitbeilegungsverfahren zu beantragen, bleibt unberührt. Ein entsprechender Antrag kommt insbesondere in Betracht, wenn

- sich im Verlauf der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung konkrete Anhaltspunkte dafür ergeben, dass eine Besteuerung droht, die aus der Sicht des Steuerpflichtigen nicht dem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) entspricht,
- die im gemeinsamen Prüfungsbericht (Randnummer 101) vorgesehene Besteuerung aus Sicht des Steuerpflichtigen nicht dem DBA entspricht,
- eine der beteiligten Verwaltungen die im gemeinsamen Prüfungsbericht (Randnummer 101) vorgesehene Besteuerung nicht umsetzt,
- es in der gemeinsamen Prüfung nicht gelingt, den Sachverhalt einvernehmlich festzustellen, oder
- in der gemeinsamen Prüfung keine gemeinsame Sichtweise der beteiligten Behörden darüber erreicht wird, welche Besteuerung dem DBA entspricht.

## **2 Sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit und ihre Anwendung**

### **2.1 Gemeinsame Prüfung**

- 10 Eine gemeinsame Prüfung sind behördliche Ermittlungen, die von der zuständigen Finanzbehörde gemeinsam mit der entsprechenden Behörde eines anderen Staates oder Gebietes in Bezug auf eine Person oder mehrere Personen von gemeinsamem oder ergänzendem Interesse durchgeführt werden (§ 12a Absatz 2 Satz 1 Gesetz über die Durchführung der gegenseitigen Amtshilfe in Steuersachen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EUAHiG) gegebenenfalls in Verbindung mit § 117e AO). In welcher Weise die gemeinsame Prüfung durchgeführt wird, stimmen die zentralen Verbindungsbüros (siehe Randnummer 31) der beteiligten Staaten untereinander ab.
- 11 Das Ziel der gemeinsamen Prüfung ist die Einigung über den Sachverhalt und die Umstände, die Gegenstand der behördlichen Ermittlungen sind, sowie die einvernehmliche steuerliche Würdigung auf Basis dieses Sachverhaltes (§ 12a Absatz 2 Satz 2 EUAHiG gegebenenfalls in Verbindung mit § 117e AO).
- 12 Zentrales Element der gemeinsamen Prüfung ist das Einigungsbemühen. Die Anwesenheit von Bediensteten anderer Staaten oder Gebiete im Inland oder die Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland kann Bestandteil einer gemeinsamen Prüfung sein (siehe Randnummer 20).
- 13 Die gemeinsame Prüfung bietet sich daher insbesondere an, wenn eine konkrete Erwartung besteht (zum Beispiel bei Fragen zu Verrechnungspreisen oder zu Betriebsstätten und bei Modellen der grenzüberschreitenden Steuergestaltung und Steuervermeidung),
  - dass es bei rein unilateralem Vorgehen zu einer Doppelbesteuerung oder einer Nichtbesteuerung in beiden Staaten kommen könnte und
  - dass eine solche Doppelbesteuerung oder eine Nichtbesteuerung in beiden Staaten durch ein grenzüberschreitendes Einvernehmen schon im Rahmen der Prüfung vermieden werden könnte.

### **2.2 Gleichzeitige Prüfung**

- 14 Eine gleichzeitige Prüfung sind behördliche Ermittlungen, die von der zuständigen Finanzbehörde gleichzeitig mit der entsprechenden Behörde eines anderen Staates oder Gebietes in Bezug auf eine Person oder mehrere Personen von gemeinsamem oder ergänzendem Interesse durchgeführt werden, um die erlangten Informationen auszutauschen (§ 12 Absatz 2 Satz 1 EUAHiG gegebenenfalls in Verbindung mit § 117e AO). Die Durchführung wird von den zentralen Verbindungsbüros (siehe Randnummer 31) der beteiligten Staaten koordiniert. Die teilnehmenden Behörden sind aber nicht daran gehindert, Ermittlungen auch unter Berücksichtigung ausschließlich eigener Interessen an der Aufklärung des Sachverhalts vorzunehmen.
- 15 Die gleichzeitige Prüfung ist dadurch gekennzeichnet, dass jede Behörde im eigenen Hoheitsgebiet untereinander abgestimmte Ermittlungshandlungen vornimmt und die dadurch erlangten Informationen dann der anderen Behörde mitteilt. Diese andere Behörde kann die erhaltenen Informationen für das Besteuerungsverfahren nutzen.

16 Das Ziel der gleichzeitigen Prüfung ist lediglich der Austausch der erlangten Informationen.

17 Die gleichzeitige Prüfung bietet sich daher insbesondere an, wenn

- eine konkrete Erwartung besteht, dass es bei rein unilateralem Vorgehen zu einer Doppelbesteuerung oder zu einer Nichtbesteuerung in beiden Staaten kommen könnte, der Staat, mit dem die Zusammenarbeit in Betracht kommt, keine gemeinsame Prüfung durchführen kann oder will, und der Informationsaustausch bei einer gleichzeitigen Prüfung das Risiko einer Doppelbesteuerung oder einer Nichtbesteuerung in beiden Staaten zumindest vermindern könnte, oder
- hierdurch Zugriff auf Informationen zu erhalten ist, die ohne die gleichzeitige Prüfung nicht oder nur erschwert zugänglich wären (ohne dass es darauf ankommt, dass die nationalen Ermittlungsmöglichkeiten tatsächlich schon erschöpft sind; siehe Randnummer 25), und nicht die Erwartung besteht, dass es bei einem rein unilateralen Vorgehen zu einer Doppelbesteuerung im Verhältnis zu dem Staat, mit dem die Zusammenarbeit in Betracht kommt, kommen könnte.

### **2.3 Anwesenheit von Bediensteten anderer Staaten oder Gebiete im Inland und Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland**

18 Zum Informationsaustausch können Bedienstete anderer Staaten oder Gebiete im Inland (§ 10 Absatz 1 Satz 1 EUAHiG, gegebenenfalls in Verbindung mit § 117e AO)

- in den Amtsräumen zugegen sein, in denen die Finanzbehörden ihre Tätigkeit ausüben,
- bei den behördlichen Ermittlungen zugegen sein, die auf inländischem Hoheitsgebiet von den Finanzbehörden durchgeführt werden, und
- unter Einhaltung des inländischen Verfahrensrechts im Beisein zuständiger inländischer Bediensteter, Personen befragen und Aufzeichnungen prüfen, auch mit elektronischen Kommunikationsmitteln.

Die Befugnisse der Bediensteten der anderen Staaten bestimmen sich dabei nach dem inländischen Verfahrensrecht und gehen nicht über das hinaus, was für die genannten Zwecke erforderlich ist und das Recht des jeweiligen anderen Staates oder Gebietes seinen Bediensteten gestattet (siehe ausführlich Randnummern 88 bis 95).

19 Entsprechend können auch inländische Bedienstete zum Informationsaustausch in andere Staaten oder Gebiete entsandt werden (§ 11 EUAHiG, § 117e AO).

20 Bei einer gemeinsamen Prüfung sieht § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG die entsprechende Anwendung der Vorschriften zur Anwesenheit von Bediensteten vor. Eine derartige Anwesenheit ist dann in der Regel Teil der gemeinsamen Prüfung und wird nicht separat initiiert. Die Anwesenheit von Bediensteten ist aber auch außerhalb einer gemeinsamen Prüfung möglich. Denkbar ist sowohl eine Anwesenheit von Bediensteten bei einer gleichzeitigen Prüfung als auch eine Anwesenheit von Bediensteten ohne Zusammenhang mit einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung.

21 Eine Anwesenheit von Bediensteten ohne Zusammenhang mit einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung kommt in Betracht, um Zugriff auf Informationen zu erhalten, die ohne

die Anwesenheit nicht oder nur erschwert zugänglich wären, wenn das Ermittlungsinteresse nur einseitig im ersuchenden Staat gegeben ist (also kein gemeinsames oder ergänzendes Interesse vorliegt; siehe Randnummern 10 oder 14).

### 3 Rechtliche Grundlagen

- 22 Die sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit sind dem zwischenstaatlichen Informationsaustausch zuzuordnen. Daher kommen hier die Rechtsgrundlagen der zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch zur Anwendung.
- 23 Rechtsgrundlage für die sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit können demnach sein:
- das EUAHiG (§§ 10 bis 12a EUAHiG),
  - § 117e AO in Verbindung mit völkerrechtlichen Vereinbarungen mit anderen Staaten oder Gebieten (zum Beispiel: Amtshilfeübereinkommen, DBA<sup>1</sup> und TIEAs sowie eigenständige Rechts- und Amtshilfevereinbarungen) oder
  - in Ermangelung einer völkerrechtlichen Vereinbarung § 117e AO in Verbindung mit § 117 Absatz 3 AO.
- 24 Bei einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung sowie im Vorfeld zur Stellung, Annahme oder Ablehnung eines Ersuchens dürfen Informationen ausgetauscht werden, soweit das nach § 4 EUAHiG zulässig ist (§ 12 Absatz 2 Satz 2, gegebenenfalls in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG). Auch bei einer Anwesenheit (vergleiche Randnummern 18 bis 21) dürfen nur solche Informationen offenbart werden, die nach § 4 EUAHiG übermittelt werden dürfen (§ 10 Absatz 2 Satz 1, gegebenenfalls in Verbindung mit § 11 EUAHiG). Damit setzt der Informationsaustausch insbesondere die voraussichtliche Erheblichkeit entsprechend § 6a EUAHiG voraus (§ 4 Absatz 1 Satz 1 EUAHiG). Voraussichtliche Erheblichkeit ist gegeben, wenn zum Zeitpunkt des Ersuchens beziehungsweise der Informationsweitergabe innerhalb einer der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit eine realistische Möglichkeit besteht, dass die auszutauschenden Informationen in dem Staat, der die Informationen erhält, für die Steuerangelegenheiten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger relevant sind. In Fällen mit Drittstaaten setzen die völkerrechtlichen Vereinbarungen, auf die in § 117e Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 AO verwiesen wird, in der Regel ebenfalls die voraussichtliche Erheblichkeit der auszutauschenden Informationen voraus.
- 25 Wegen des Verweises auf § 4 EUAHiG gelten hinsichtlich des Informationsaustausches grundsätzlich auch die Vorbehalte in § 4 Absatz 3 bis 6 EUAHiG. § 4 Absatz 3 Nummer 2 und § 6 Absatz 3 EUAHiG finden jedoch bei gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen keine Anwendung (§ 12 Absatz 2 Satz 4, gegebenenfalls in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG), das heißt, die Durchführung gemeinsamer oder gleichzeitiger Prüfungen und der Informationsaustausch innerhalb solcher Prüfungen ist innerhalb der EU auch möglich, wenn die üblichen jeweiligen innerstaatlichen Informationsquellen noch nicht ausgeschöpft sind. In Drittstaatenfällen sind die nach § 117e Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 AO jeweils einschlägigen Regelungen hinsichtlich möglicher Vorbehalte bezüglich des Informationsaustauschs zu beachten (zum Beispiel: bei der Übermittlung von Informationen, die

---

<sup>1</sup>Stand der Doppelbesteuerungsabkommen und anderer Abkommen im Steuerbereich sowie der Abkommensverhandlungen am 1. Januar 2025 (BMF-Schreiben vom 20. Januar 2025, IV B 2 - S 1301/01499/004/003).

ein Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden, oder hinsichtlich des vorrangigen Ausschöpfens innerstaatlicher Mittel). Diese Vorbehalte bestimmen sich im Einzelfall unter Berücksichtigung des sachlichen und zeitlichen Anwendungsbereichs der in Betracht kommenden Vereinbarungen (siehe insbesondere Artikel 25 Absatz 3 der DBA-Verhandlungsgrundlage<sup>2</sup> und Artikel 21 des Amtshilfeübereinkommens oder in Ermangelung anwendbarer völkerrechtlicher Vereinbarungen nach § 117 Absatz 3 AO).

- 26 Eine Informationsübermittlung hat bei Vorliegen eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens nicht kategorisch zu unterbleiben. Vielmehr liegt es im pflichtgemäßen Ermessen des zentralen Verbindungsbüros, die Informationsübermittlung vorzunehmen, auch wenn ein Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren vorliegt. Dabei ist jedoch das Informationsverlangen zur Durchsetzung der zutreffenden Besteuerung abzuwägen und die schutzwürdigen Interessen des Geheimnisinhabers zu wahren.
- 27 Einer Weitergabe von Informationen, die üblicherweise zur Prüfung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen zwischen verbundenen Unternehmen geeignet sind (wie etwa Informationen zu als Vergleich in Betracht kommenden Geschäftsbeziehungen zu fremden Lieferanten oder Kunden), an die zuständigen Behörden anderer Staaten im Rahmen einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung dieser verbundenen Unternehmen stehen Handels- oder Gewerbegeheimnisse in der Regel nicht entgegen.
- 28 Das Steuergeheimnis nach § 30 AO ist sowohl bei der Inanspruchnahme als auch bei der Leistung von Amtshilfe zu beachten. Informationen, die durch die Inanspruchnahme von Amtshilfe an Deutschland übermittelt werden, unterliegen im Inland dem Steuergeheimnis (§ 19 Absatz 1 EUAHiG). Eine Offenbarung der Erkenntnisse, die bei inländischen Finanzbehörden vorhanden sind oder bei deren Ermittlungen erlangt worden sind, gegenüber den zuständigen Behörden anderer Staaten ist im Rahmen der zwischenstaatlichen Amtshilfe gemäß § 117 Absatz 2 AO zulässig, sofern ein innerstaatlich anwendbarer Rechtsakt der EU (Offenbarung nach § 30 Absatz 4 Nummer 2a AO), eine innerstaatlich anwendbare völkerrechtliche Vereinbarung oder das EUAHiG (Offenbarung nach § 30 Absatz 4 Nummer 2 AO) die Offenbarung zulässt.

#### **4 Zuständigkeiten**

- 29 An der Durchführung der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit sind auf inländischer Seite jeweils die zuständige Finanzbehörde und das zentrale Verbindungsbüro beteiligt.
- 30 Zuständige Finanzbehörde ist die für Ermittlungshandlungen zuständige Finanzbehörde. Soweit die Verwaltungszusammenarbeit auf inländischer Seite im Rahmen einer Außenprüfung durchgeführt wird beziehungsweise werden soll, ist zuständige Finanzbehörde das für die Außenprüfung zuständige Finanzamt (§ 195 AO), gegebenenfalls unter Mitwirkung des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt; § 19 Absatz 1 und Absatz 2 Finanzverwaltungsgesetz (FVG)). Hinsichtlich der Verwaltung der Versicherung- und Feuerschutzsteuer (§ 5 Nummer 25 FVG) und im Fall von Auftragsprüfungen nach § 19 Absatz 3 FVG ist das BZSt zuständige Finanzbehörde. Bei Ermittlungshandlungen außerhalb von Außenprüfungen kommt

---

<sup>2</sup> Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen vom 22. August 2013.

als zuständige Finanzbehörde insbesondere das für die Veranlagung zuständige Finanzamt in Betracht.

- 31 Zentrales Verbindungsbüro ist das BZSt (§ 3 Absatz 2 Satz 1 EUAHiG in Verbindung mit § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe a FVG und BMF-Schreiben vom 8. Oktober 2024, IV B 3 - O 1120/19/10013 :005, 2024/0532074). Bei der Verwaltungszusammenarbeit mit Drittstaaten nach § 117e AO tritt bei der entsprechenden Anwendung der Vorschriften des EUAHiG an die Stelle des zentralen Verbindungsbüros ebenfalls das BZSt (§ 117e Absatz 2 Satz 2 AO; im Folgenden wird vereinfacht nur der Begriff zentrales Verbindungsbüro verwendet).
- 32 Das BZSt als zentrales Verbindungsbüro benennt für jeden Einzelfall eine oder einen seiner Bediensteten, die oder der für die Beaufsichtigung und Koordinierung der Verwaltungszusammenarbeit beziehungsweise der angestrebten Verwaltungszusammenarbeit verantwortlich ist. Die benannte Koordinatorin oder der benannte Koordinator stellt dabei in erster Linie für den Einzelfall die Abstimmung mit den in- und ausländischen Behörden sowie die Wahrung der Maßgaben für eine zulässige Informationsübermittlung sicher.
- 33 Beteiligte Behörden im Sinne von § 12a Absatz 3 und 4 EUAHiG sind sowohl die zuständige Finanzbehörde und das BZSt mit der mitwirkenden Bundesbetriebsprüfung als auch das zentrale Verbindungsbüro. Alle beteiligten Behörden stimmen sich untereinander ab.
- 34 Im Übrigen ergibt sich die Aufgabenverteilung zwischen der zuständigen Finanzbehörde, der mitwirkenden Bundesbetriebsprüfung und dem zentralen Verbindungsbüro bei den einzelnen Schritten im Kontext der Durchführung der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit aus den näheren Ausführungen in Teil II.

## **Teil II**

### **5 Praktische Durchführung**

35 Die folgenden Ausführungen gelten

- für die Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU-Mitgliedstaaten, siehe § 1 Absatz 1 EUAHiG) und
- über den § 117e AO auch für die Staaten und Gebiete, die nicht Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind (Drittstaaten).

Sofern die Regelungen zwischen EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten voneinander abweichen, wird in der Regel am Ende des jeweiligen Unterabschnitts ausdrücklich darauf hingewiesen.

#### **5.1 Initiierung und Ersuchen**

##### **5.1.1 Initiierung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung durch die inländische Steuerverwaltung**

- 36 Auf Vorschlag der zuständigen Finanzbehörde kann das zentrale Verbindungsbüro einen oder mehrere EU-Mitgliedstaaten ersuchen, eine gemeinsame oder eine gleichzeitige Prüfung durchzuführen (§ 12a Absatz 1 Satz 1 beziehungsweise § 12 Absatz 1 Satz 1 EUAHiG). Die nach § 19 Absatz 1 und 2 FVG an einer Außenprüfung mitwirkende Bundesbetriebsprüfung kann die

Durchführung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung gegenüber dem für die Außenprüfung zuständigen Finanzamt anregen.

- 37 In diesen Fällen bestimmt die zuständige Finanzbehörde, für welche Person oder welche Personen eine gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung durchgeführt werden soll, begründet die Auswahl und gibt den Zeitraum an, in dem die Prüfung durchgeführt werden soll (§ 12 Absatz 4, gegebenenfalls in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG). Mit der mitwirkenden Bundesbetriebsprüfung erfolgt eine Abstimmung.
- 38 Der Vorschlag soll ausreichende Angaben enthalten, um dem anderen Staat oder den anderen Staaten eine informierte Entscheidung über das Ersuchen zu ermöglichen und um Rückfragen zu vermeiden. Angegeben werden soll zum Beispiel:
- der Zeitraum, der geprüft werden soll,
  - die Bezeichnung des ausländischen Unternehmens oder Unternehmensteils, das geprüft werden soll,
  - eine Beschreibung der zu prüfenden Transaktionen (einschließlich der betragsmäßigen Größenordnung).

Für alle betroffenen Finanzbehörden sollte schlüssig und nachvollziehbar sein, warum sich eine gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung anbietet.

- 39 Die Verwendung des Musters in Anlage 1 wird empfohlen. Der Vorschlag kann in deutscher Sprache erstellt werden.
- 40 Der Vorschlag soll per E-Mail an das zentrale Verbindungsbüro (Adresse: [joint.audit@bz.st.bund.de](mailto:joint.audit@bz.st.bund.de)) übermittelt werden. Dabei ist der landesintern vorgegebene Dienstweg einzuhalten.
- 41 Das zentrale Verbindungsbüro prüft die rechtliche Zulässigkeit der vorgeschlagenen gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung. Es kann auf dem landesintern vorgegebenen Dienstweg mit der vorschlagenden zuständigen Finanzbehörde Kontakt aufnehmen, um Fragen zu klären und um Änderungen oder Ergänzungen am Vorschlag abzustimmen. Das zentrale Verbindungsbüro übernimmt im Anschluss die Übersetzung des Vorschlags in die Sprache, in der mit den Verbindungsbüros der betroffenen anderen Staaten gewöhnlich kommuniziert wird (in der Regel Englisch), und übermittelt den Vorschlag als Ersuchen des inländischen zentralen Verbindungsbüros an das zentrale Verbindungsbüro des anderen betroffenen Staates oder der anderen betroffenen Staaten.
- 42 Ersuchte Staaten sind gehalten, innerhalb von 60 Tagen nach Erhalt des Ersuchens ihr Einverständnis oder ihre begründete Ablehnung zu erklären (vergleiche Artikel 12 Absatz 3, Artikel 12a Absatz 1 Satz 2 EUAHiRL).
- 43 Hinsichtlich der Anwesenheit inländischer Bediensteter im Ausland ist nach den Formen der Verwaltungszusammenarbeit zu differenzieren (siehe Randnummern 18 bis 21):
- Bei einer gemeinsamen Prüfung ist die Anwesenheit in der Regel Teil der gemeinsamen Prüfung und wird nicht separat initiiert.

- Ist bei einer gleichzeitigen Prüfung die Anwesenheit inländischer Bediensteter im Ausland geplant, so soll darauf schon bei der Initiierung der gleichzeitigen Prüfung hingewiesen werden. Die Initiierung der Anwesenheit wird in diesem Fall mit der Initiierung der gleichzeitigen Prüfung verbunden.
- Für die Initiierung der Anwesenheit inländischer Bediensteter in anderen EU-Mitgliedstaaten zum Informationsaustausch (§ 11 in Verbindung mit § 10 EUAHiG) außerhalb einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung gelten die in Randnummern 36 bis 42 beschriebenen Abläufe entsprechend. In diesen Fällen gilt weiter eine Anhörungspflicht (Randnummern 58 bis 62).

44 Über § 117e AO gelten die in den Randnummern 36 bis 43 beschriebenen Abläufe auch im Verhältnis zu Drittstaaten. Anders als bei EU-Mitgliedstaaten besteht für Drittstaaten aber keine rechtliche Verpflichtung, innerhalb von 60 Tagen nach Erhalt des Ersuchens ihr Einverständnis oder ihre begründete Ablehnung zu erklären. Bei beabsichtigter sonstiger Verwaltungszusammenarbeit mit Drittstaaten ist vor Übermittlung eines Ersuchens ins Ausland die nach § 117e Absatz 2 Satz 3 AO in der Regel weiterhin bestehende Anhörungspflicht zu beachten (dazu Randnummern 58 bis 62).

### **5.1.2 Initiierung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung durch ausländische Finanzbehörden**

- 45 Das zentrale Verbindungsbüro nimmt Ersuchen anderer EU-Mitgliedstaaten, eine gemeinsame oder eine gleichzeitige Prüfung durchzuführen, entgegen (§ 12a Absatz 1 Satz 2 beziehungsweise § 12 Absatz 1 Satz 2 EUAHiG). Es prüft die rechtliche Zulässigkeit der eingehenden Ersuchen und unterrichtet das für die Außenprüfung zuständige Finanzamt auf dem landesinternen vorgegebenen Dienstweg sowie das gegebenenfalls für eine Prüfungsmitwirkung nach § 19 Absatz 1 und 2 FVG zuständige Referat im BZSt. Die Übermittlung erfolgt in der Regel per E-Mail an die dem zentralen Verbindungsbüro jeweils für diesen Zweck benannten elektronischen Postfächer. In englischer Sprache eingehende Ersuchen leitet das BZSt ohne Übersetzung weiter.
- 46 Besteht Anlass für die Annahme, dass im Inland eher Ermittlungshandlungen außerhalb einer Außenprüfung geeignet sein könnten, stimmt das zentrale Verbindungsbüro mit der obersten Finanzbehörde oder mit der von dieser beauftragten Behörde des Landes, durch deren Behörden im ersuchten Fall Ermittlungshandlungen in Betracht kommen, ab, welche andere Stelle (zum Beispiel Veranlagungsfinanzamt) unterrichtet wird. Sind mehrere Länder betroffen, regt das zentrale Verbindungsbüro eine Abstimmung unter den betroffenen Landesfinanzbehörden an.
- 47 Die unterrichtete zuständige Finanzbehörde entscheidet, ob sie an der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung teilnimmt (§ 12a Absatz 1 Satz 4, gegebenenfalls in Verbindung mit § 12 Absatz 5 Satz 1 EUAHiG). Sind mehrere zuständige Finanzbehörden von demselben Ersuchen betroffen, sollte die Entscheidung möglichst nach Abstimmung getroffen werden. In den Fällen, in denen das BZSt an der Außenprüfung mitwirkt (§ 19 Absatz 1 und 2 FVG), entscheidet die zuständige Finanzbehörde unter Einhaltung des landesinternen Dienstweges gemeinsam mit der mitwirkenden Bundesbetriebsprüfung.
- 48 Eine ablehnende Entscheidung ist zu begründen. Die Begründung kann in deutscher Sprache erstellt werden. Die ablehnende Entscheidung wird dann in die Sprache, in der mit den Verbindungsbüros der betroffenen Staaten kommuniziert wird (in der Regel Englisch), vom zentralen Verbindungsbüro übersetzt.

- 49 Die Entscheidung wird unter Beachtung des landesintern vorgegebenen Dienstwegs dem zentralen Verbindungsbüro mitgeteilt. Die Übermittlung der Entscheidung an das zentrale Verbindungsbüro soll per E-Mail (Adresse: joint.audit@bzst.bund.de) erfolgen.
- 50 Das zentrale Verbindungsbüro teilt dem ersuchenden Staat innerhalb von 60 Tagen nach Erhalt des Ersuchens das Einverständnis oder die begründete Ablehnung mit (§ 12 Absatz 5 Satz 2, gegebenenfalls in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG).
- 51 Die in den Randnummern 45 bis 50 beschriebenen Abläufe gelten entsprechend für die Initiierung der Anwesenheit ausländischer Bediensteter im Inland zum Informationsaustausch (§ 10 EUAHiG) außerhalb einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung. Dabei ist die für eine solche Anwesenheit weiterhin bestehende Anhörungspflicht zu beachten (siehe Randnummern 58 bis 62).
- 52 Auf der rechtlichen Grundlage von § 117e AO gelten die vorstehend beschriebenen Abläufe auch im Verhältnis zu Drittstaaten. In diesen Fällen ist die Einhaltung der 60-Tage-Frist (siehe Randnummer 50) nur eine Soll-Maßgabe (§ 117e Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 AO). Bezieht sich das ausländische Ersuchen (auch) auf eine Anwesenheit im Inland, ist von der in § 117e Absatz 1 Satz 1 AO vorausgesetzten Gegenseitigkeit auszugehen, wenn die ausländische zuständige Behörde gegenüber dem zentralen Verbindungsbüro erklärt, dass es in einer entsprechenden Konstellation auch eine entsprechende Anwesenheit inländischer Bediensteter zulassen würde. Vor Übermittlung eines Einverständnisses an die ersuchende ausländische zuständige Behörde ist die nach § 117e Absatz 2 Satz 3 AO in der Regel weiterhin bestehende Anhörungspflicht zu beachten (siehe Randnummern 57 bis 62).

### **5.13 Anregung durch Steuerpflichtige**

- 53 Ein Antragsrecht der Steuerpflichtigen hinsichtlich des Anstoßens einer der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit besteht nicht. Ungeachtet dessen können Steuerpflichtige bei den jeweils zuständigen Finanzbehörden anregen, davon Gebrauch zu machen. Eine Anregung kommt insbesondere dann in Betracht, wenn der Steuerpflichtige im Einzelfall konkrete Hinweise darauf hat, dass es bei ihm ohne eine solche Verwaltungszusammenarbeit durch unilaterale Maßnahmen zu einer Doppelbesteuerung kommen könnte.

### **5.14 Auswahltreffen**

- 54 Wollen Staaten Informationen austauschen, um zu klären, ob eine der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit in einem bestimmten Fall sinnvoll erscheint, kann optional bereits dafür ein physisches oder virtuelles Treffen zur zwischenstaatlichen Abstimmung und Klärung stattfinden (Auswahltreffen beziehungsweise Selection Meeting). Nach § 12 Absatz 2 Satz 2 und § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG können bereits die Informationen, die im Vorfeld der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung zur Stellung oder der Annahme oder Ablehnung eines Ersuchens eines anderen Staates erforderlich sind, ausgetauscht werden, soweit dies nach § 4 EUAHiG zulässig ist (vergleiche Randnummern 24 bis 28). Auswahltreffen können auch mit Drittstaaten angeregt und durchgeführt werden.
- 55 Hinsichtlich der Initiierung eines Auswahltreffens gelten die in den Randnummern 36 bis 52 dargestellten Abläufe entsprechend. Die Initiierung eines Auswahltreffens stellt kein formales Ersuchen dar und löst deshalb auch nicht die 60-Tage-Frist aus (siehe Randnummern 42 und 50).

56 Nach dem Auswahltreffen ersucht gegebenenfalls einer der beteiligten Staaten nach den allgemein vorgesehenen Abläufen (siehe Randnummern 36 bis 52) um die Durchführung der als sinnvoll angesehenen sonstigen Form der Verwaltungszusammenarbeit.

### 5.1.5 Anhörung

57 Bei gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen mit EU-Mitgliedstaaten ist eine Anhörung der Beteiligten gemäß § 117 Absatz 4 Satz 3 AO nicht erforderlich (§§ 12a Absatz 1 Satz 4 und 12 Absatz 7 EUAHiG).

58 Für die Anwesenheit (§§ 10 und 11 EUAHiG) außerhalb einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung sowie bei einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung mit Drittstaaten ist eine Anhörung der Beteiligten jedoch erforderlich (§ 117e Absatz 2 Satz 3 AO). In der Regel sind daher der Steuerpflichtige und alle weiteren vom Informationsaustausch betroffenen inländischen Beteiligten rechtzeitig anzuhören (§§ 117e Absatz 2 Satz 3 und 117 Absatz 4 Satz 3 AO in Verbindung mit § 91 AO). Hierdurch soll ihnen Gelegenheit gegeben werden, sich zu äußern und gegebenenfalls Einwände vorbringen zu können. In der Regel ist insoweit die Anhörung bereits vor der Übermittlung von Informationen, die der Anbahnung einer Durchführung einer der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit dienen – auch vor der Initiierung eines Auswahltreffens –, erforderlich. Die Anhörung sollte die im Muster der Anlage 2 ersichtlichen Inhalte enthalten.

59 Zielen die behördlichen Ermittlungen im Inland auf ein Verfahren der Außenprüfung nach den §§ 193 bis 207 AO, so kann auf die Anhörung des inländischen Beteiligten bis zur Bekanntgabe der Prüfungsanordnung verzichtet werden, sofern anderenfalls der Erfolg der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung hierdurch gefährdet würde (§ 117e Absatz 2 Satz 3 zweiter Halbsatz AO). Ob im Ausnahmefall auf eine Anhörung verzichtet werden kann, hat die zuständige Finanzbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen und unter Berücksichtigung der allgemeinen Grundsätze des § 91 AO zu entscheiden. Die jeweilige Ermessensausübung ist aktenkundig zu machen.

60 Wurde der zu prüfende Steuerpflichtige im Hinblick auf den beabsichtigten Informationsaustausch mit Drittstaaten bereits im Zusammenhang mit der Initiierung der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung angehört, so bedarf es in der Regel keiner erneuten Anhörung, wenn im Zuge der Prüfung weitere Informationen ausgetauscht oder offenbart werden sollen.

61 Zuständig für die Anhörung ist die für die Ermittlungen zuständige Finanzbehörde. Sie informiert über den landesinternen Dienstweg das zentrale Verbindungsbüro über das Ergebnis der Anhörung oder bei entsprechender Ermessensentscheidung über das Unterlassen einer Anhörung. Im letzteren Fall werden dem zentralen Verbindungsbüro auch die Ermessenserwägungen mitgeteilt. Die Anhörung kann mündlich oder schriftlich erfolgen. Bei einer mündlichen Anhörung sind die Anhörung und die Stellungnahme der beteiligten Person aktenkundig zu machen. Die Anhörungsfrist soll im Regelfall vier Wochen betragen, wenn nicht im Einzelfall eine längere Frist geboten erscheint.

62 Ist im Zusammenhang mit der beabsichtigten sonstigen Verwaltungszusammenarbeit mit einem Drittstaat auch eine sonstige Verwaltungszusammenarbeit mit einem EU-Mitgliedstaat beabsichtigt, sollte zur Vermeidung von Missverständnissen in der Anhörung, die an sich nur hinsichtlich der Zusammenarbeit mit dem Drittstaat erforderlich ist, auch auf die Zusammenarbeit mit dem EU-Mitgliedstaat hingewiesen werden.

## **5.2 Information des Steuerpflichtigen bei gemeinsamen und gleichzeitigen Prüfungen**

- 63 Die inländische steuerpflichtige Person, auf die sich die gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung bezieht, wird durch das zentrale Verbindungsbüro grundsätzlich unverzüglich über die Durchführung der gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung informiert, sobald das Einverständnis über das Zustandekommen der Prüfung bei inländisch initiierten Fällen von dem anderen EU-Mitgliedstaat oder bei ausländisch initiierten Fällen durch das zentrale Verbindungsbüro übermittelt worden ist (§§ 12 Absatz 6 Satz 1 und 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG). Anbahnungsschritte wie ein Auswahltreffen (Randnummer 54) oder die bloße Übermittlung eines Ersuchens lösen noch keine Informationspflicht aus (zur Anhörungspflicht, die in Fällen, an denen Drittstaaten beteiligt sind, allerdings besteht, vergleiche Randnummer 58).
- 64 Das Informationsschreiben folgt in der Regel dem Muster der Anlage 3. Eine Kopie wird auch der zuständigen Finanzbehörde unter Beachtung des landesinternen Dienstweges übermittelt. Das Informationsschreiben ist kein Verwaltungsakt. Das Informationsschreiben stellt zugleich den erforderlichen Hinweis nach § 171 Absatz 4 Satz 6 AO dar.
- 65 Bei einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung muss der Steuerpflichtige nicht informiert werden, wenn die Interessen Dritter, der Finanzbehörden oder des anderen EU-Mitgliedstaates an der Nichterteilung der Information die Interessen der betroffenen Person überwiegen (§ 12a Absatz 1 Satz 4 und § 12 Absatz 6 Satz 1 EUAHiG). Daher fragt das zentrale Verbindungsbüro vor einer Information des Steuerpflichtigen unter Beachtung des landesinternen Dienstweges bei der zuständigen Finanzbehörde in Abstimmung mit der mitwirkenden Bundesbetriebsprüfung und dem anderen EU-Mitgliedstaat ab, ob Einwände gegen die Information des Steuerpflichtigen bestehen. Sollten Einwände geäußert oder dem zentralen Verbindungsbüro schutzwürdige Interessen Dritter bekannt werden, so wägt es diese ab und entscheidet dann darüber, ob die betroffene steuerpflichtige Person informiert wird.
- 66 Über den Verweis in § 117e AO ist § 12 Absatz 6 (gegebenenfalls in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG) auch in Drittstaatenfällen entsprechend anzuwenden. Dabei spielt es keine Rolle, dass in diesen Fällen in der Regel zuvor schon eine Anhörung erfolgt ist (siehe Randnummern 57 bis 62).

## **5.3 Information des Steuerpflichtigen bei Anwesenheit von Bediensteten im Ausland**

- 67 Anders als bei gemeinsamen und gleichzeitigen Prüfungen fordert das EUAHiG neben der Anhörung (siehe 5.1.5) keine Information des Steuerpflichtigen über die Anwesenheit von Bediensteten anderer Staaten oder Gebiete im Inland sowie die Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland. Allerdings ist der Steuerpflichtige nach § 171 Absatz 4 Satz 6 AO aus Gründen der Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist durch die zuständige Finanzbehörde auf die Inanspruchnahme der zwischenstaatlichen Amtshilfe hinzuweisen. Die Informationspflicht wird nicht bereits durch die vorangegangene Anhörung erfüllt.

## **5.4 Einwendungen des Steuerpflichtigen**

- 68 Die zuständige Finanzbehörde und das zentrale Verbindungsbüro informieren sich gegenseitig, sobald ein Steuerpflichtiger Einwendungen geltend macht, die
- gegen die Durchführung einer sonstigen Form der Verwaltungszusammenarbeit oder

- gegen den spezifischen beabsichtigten Informationsaustausch im Zusammenhang mit einer sonstigen Form der Verwaltungszusammenarbeit gerichtet sind.

Beide Behörden stimmen sich dann zum weiteren Vorgehen ab. Der landesinterne Dienstweg ist zu wahren.

- 69 Das zentrale Verbindungsbüro entscheidet – unabhängig davon, bei welcher beteiligten Behörde die Einwendungen eingegangen sind – nach Abstimmung mit der zuständigen Finanzbehörde und unter Wahrung des landesinternen Dienstweges über die Einwendungen des Steuerpflichtigen. Über seine Entscheidung unterrichtet es den Steuerpflichtigen und die zuständige Finanzbehörde sowie die mitwirkende Bundesbetriebsprüfung.
- 70 Hält das zentrale Verbindungsbüro nach Abstimmung mit der zuständigen Finanzbehörde und unter Wahrung des landesinternen Dienstweges die Einwendungen des Steuerpflichtigen für begründet, so wird die beanstandete Form der Verwaltungszusammenarbeit oder der beanstandete spezifische Informationsaustausch nicht durchgeführt beziehungsweise nicht weitergeführt. Eine nationale Außenprüfung kann ungeachtet der Einwendungen gegen den Informationsaustausch begonnen beziehungsweise fortgeführt werden. Werden die Einwendungen für unbegründet gehalten, so erfolgt die Unterrichtung des Steuerpflichtigen rechtzeitig vor der Informationsweitergabe (beziehungsweise, vor weiterer Informationsweitergabe, soweit Einwendungen erst erhoben wurden, nachdem schon Informationen weitergegeben wurden) in das Ausland (siehe Textziffer 3.2.1 Merkblatt Amtshilfe).

#### **5.5 Benennung der zuständigen Bediensteten mit Befugnis zum direkten Informationsaustausch**

- 71 Die für den Einzelfall benannte Koordinatorin oder der benannte Koordinator sind zuständige Bedienstete, die zum direkten Informationsaustausch mit dem anderen Staat befugt sind.
- 72 Sind gemeinsame oder gleichzeitige Prüfungen vereinbart, so benennt das zentrale Verbindungsbüro für den jeweiligen Einzelfall die für die behördlichen Ermittlungen zuständigen Amtsträger der Bundes- und Landesfinanzbehörden (§ 3 Absatz 3a EUAHiG), typischerweise die fachlich zuständigen Außenprüfungspersonen, als weitere zuständige Bedienstete. Diese Personen sind damit ebenfalls im festgelegten Umfang zum direkten Informationsaustausch mit dem anderen Staat befugt.
- 73 Welche konkreten Personen als zuständige Bedienstete benannt werden sollen, teilt die zuständige Finanzbehörde unter Rücksprache mit der mitwirkenden Bundesbetriebsprüfung und unter Einhaltung des landesinternen Dienstweges dem zentralen Verbindungsbüro in der Regel bereits im Rahmen der Initiierung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung mit. Die Benennung erfolgt durch Schreiben des zentralen Verbindungsbüros an die zuständige Finanzbehörde und an die mitwirkende Bundesbetriebsprüfung. Den im Fall betroffenen ausländischen zuständigen Behörden übermittelt das zentrale Verbindungsbüro eine Kopie des Benennungsschreibens in der Sprache, in der mit den Verbindungsbüros der betroffenen Staaten kommuniziert wird (in der Regel Englisch).
- 74 Die Befugnis zum direkten Informationsaustausch bezieht sich auf den mündlichen Austausch in physischen oder virtuellen Zusammentreffen, die vom zentralen Verbindungsbüro koordiniert werden, sowie auf den Austausch von Dokumenten an Ort und Stelle. Der Austausch schriftlicher Informationen außerhalb von Zusammentreffen an Ort und Stelle erfolgt über die

Koordinatorin oder den Koordinator elektronisch gesichert (innerhalb der EU über das CCN-Netzwerk<sup>3</sup>).

- 75 Auch ohne beziehungsweise schon vor der Vereinbarung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung kann das zentrale Verbindungsbüro für die behördlichen Ermittlungen zuständige Amtsträgerinnen oder Amtsträger der Bundes- und Landesfinanzbehörden auf Anregung dieser Behörden unter Wahrung des landesinternen Dienstweges für den jeweiligen Einzelfall als zusätzliche zuständige Bedienstete benennen (§ 3 Absatz 2 Satz 3 EUAHiG). Das kommt insbesondere für Auswahltreffen oder für eine Anwesenheit außerhalb von gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen in Betracht. Die Randnummern 72 bis 74 gelten entsprechend.
- 76 Die im Einzelfall betroffenen ausländischen zuständigen Behörden teilen dem zentralen Verbindungsbüro die dort im Einzelfall benannten ausländischen Bediensteten mit. Die Koordinatorin oder der Koordinator informiert darüber die im Inland für den Einzelfall benannten inländischen Bediensteten.

## **5.6 Prüfungsanordnung**

- 77 Für eine gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung im Rahmen einer Außenprüfung finden grundsätzlich die für die nationale Außenprüfung geltenden Regelungen Anwendung (§§ 193 bis 202 AO; Regelungen der Betriebsprüfungsordnung (BpO)).
- 78 In der Prüfungsanordnung sind weder die ausländischen Prüfer namentlich zu benennen, noch Hinweise auf die gemeinsame oder gleichzeitige Prüfung aufzunehmen (zur Information des Steuerpflichtigen; siehe Randnummern 63 bis 66).

## **5.7 Auftaktsitzung**

- 79 Nach der zwischenstaatlichen Vereinbarung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung findet üblicherweise eine Auftaktsitzung statt. Diese kann physisch oder virtuell durchgeführt werden. Von inländischer Seite nehmen in der Regel die Koordinatoren und die weiteren für den Einzelfall benannten inländischen Bediensteten teil.
- 80 Die Auftaktsitzung dient einem ersten intensiven unmittelbaren Austausch zum Prüfungsfall sowie zur Abstimmung der weiteren Zusammenarbeit.
- 81 Bei der gemeinsamen Prüfung treffen die inländischen beteiligten Behörden (Randnummer 33) mit der ausländischen beteiligten Behörde in der Regel in der Auftaktsitzung (gegebenenfalls auch davor oder danach) eine Vereinbarung über die Einzelheiten der gemeinsamen Prüfung (§ 12a Absatz 3 Satz 1 EUAHiG). Einzelheiten, die in der Vereinbarung festgehalten werden können, sind beispielsweise
- die jeweiligen Zuständigkeiten und Ansprechpersonen,
  - die Prüfungsschwerpunkte und -zeiträume und

---

<sup>3</sup> CCN-Netzwerk: Die gemeinsame Plattform auf der Grundlage des Gemeinsamen Kommunikationsnetzes (common communication network - CKN), die von der Union für jegliche elektronische Datenübertragung zwischen den zuständigen Behörden im Bereich Zoll und Steuern entwickelt wurde (Artikel 3 Nummer 13 EUAHiRL).

- der Zeitplan für die Prüfung, gegebenenfalls einschließlich der beabsichtigten gegenseitigen Anwesenheit.

Die Vereinbarung ist verwaltungsinterner Art. Über ihre Form entscheiden die an der gemeinsamen Prüfung beteiligten Behörden. Es ist üblich, die Vereinbarung in einem verwaltungsinternen schriftlichen Protokoll festzuhalten, das durch die Koordinatorin oder den Koordinator erstellt wird. Die Vereinbarung kann im weiteren Verlauf der gemeinsamen Prüfung angepasst werden, insbesondere um neue Entwicklungen zu berücksichtigen. Zur Sprache siehe Randnummer 84. Bei einer gemeinsamen Prüfung mit Drittstaaten gelten die Randnummern 78 bis 81 entsprechend (§ 117e Absatz 1 AO).

- 82 Bei einer gleichzeitigen Prüfung können in entsprechender Anwendung von § 12a Absatz 3 Satz 1 EUAHiG ebenfalls Vereinbarungen über Einzelheiten der Durchführung getroffen werden. Dabei ist zu erwarten, dass die zwischenstaatliche Koordinierung der Prüfungsschritte in der Regel weniger intensiv als bei gemeinsamen Prüfungen sein wird.

## **5.8 Sprache und Kommunikation**

- 83 Die Amtssprache für das inländische Besteuerungsverfahren ist Deutsch. Als Arbeitssprache können im Einvernehmen mit allen Beteiligten auch Fremdsprachen bestimmt werden.
- 84 Die nach § 12a Absatz 3 EUAHiG zwischenstaatlich zu treffende Vereinbarung über die Einzelheiten einer gemeinsamen Prüfung hat auch eine Regelung bezüglich der verwendeten Sprache zu enthalten (§ 12a Absatz 3 Satz 2 EUAHiG). In dieser Sprache wird dann insbesondere auch der in § 12a Absatz 5 EUAHiG geregelte Prüfungsbericht (siehe Randnummern 101 bis 106) verfasst. Die Vereinbarung mehrerer, nebeneinander gültiger Arbeitssprachen ist möglich.
- 85 Die inländischen Bediensteten erteilen den ausländischen Bediensteten alle Auskünfte, die für die Festsetzung der Steuern im anderen Staat voraussichtlich erheblich sind (zum Beispiel für gemeinsame Prüfungen nach § 12a Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit § 12 Absatz 2 Satz 2 EUAHiG). Dabei sind die weiteren Ausführungen in den Randnummern 24 bis 28 sowie 71 bis 76 zu beachten.
- 86 Wenn ausnahmsweise die Koordinatorin oder der Koordinator bei einem Informationsaustausch im Rahmen eines physischen oder virtuellen Zusammentreffens nicht anwesend ist, sind sie in geeigneter Weise über die ausgetauschten Informationen zu informieren. Das zentrale Verbindungsbüro dokumentiert den Informationsaustausch in seinen Akten. Die Randnummern 83 bis 85 gelten für Drittstaaten-Fälle entsprechend.

## **5.9 Weitere Durchführung**

### **5.9.1 Anwendung der gewöhnlichen Rechtsgrundlagen für Ermittlungen im Inland**

- 87 Die ermittelnden inländischen Finanzbehörden führen, sofern Ermittlungen im Inland durchgeführt werden, diese auch im Kontext der sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit in der Regel nach den für die gewöhnlichen Ermittlungen einschlägigen Rechtsgrundlagen und Abläufen durch.

## 5.9.2 Befugnisse bei Anwesenheit ausländischer Bediensteter im Inland

- 88 Bei einer Anwesenheit von Bediensteten anderer EU-Mitgliedstaaten im Inland ergeben sich deren Befugnisse aus § 10 Absatz 1 in Verbindung mit § 10 Absatz 3 EUAHiG. Demnach dürfen nach Gestattung durch das zentrale Verbindungsbüro im Einzelfall unter von diesem festgelegten Voraussetzungen Bedienstete eines anderen Staates für Zwecke des Informationsaustausches
- in den Amtsräumen zugegen sein, in denen die Finanzbehörden ihre Tätigkeiten ausüben,
  - bei den behördlichen Ermittlungen zugegen sein, die auf deutschem Hoheitsgebiet von den Finanzbehörden durchgeführt werden, und
  - unter Einhaltung des inländischen Verfahrensrechts im Beisein eines inländischen Bediensteten Personen befragen und Aufzeichnungen prüfen.
- 89 Im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung gelten die Befugnisse nach § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG (mit Ausnahme von § 10 Absatz 1 Satz 3 und 4 EUAHiG) entsprechend.
- 90 Die Teilnahme an behördlichen Ermittlungen, einschließlich der Befragung von Personen und der Prüfung von Aufzeichnungen mit elektronischen Kommunikationsmitteln, ist zu gestatten (§ 87a Absatz 1 Satz 3 AO gilt nach § 10 Absatz 1 Satz 2 EUAHiG entsprechend), sofern dies angezeigt ist. Im Verhältnis zu Drittstaaten ist über die Teilnahme nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden (§ 117e Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO).
- 91 Bevor die Anwesenheit von Bediensteten anderer EU-Mitgliedstaaten im Inland gestattet wird, stimmt sich das zentrale Verbindungsbüro mit der jeweils für Ermittlungshandlungen im Inland zuständigen Behörde und mitwirkenden Bundesbetriebsprüfungsab. Die landesinternen Dienstwege müssen beachtet werden.
- 92 Bei der Anwesenheit ist sicherzustellen, dass den Bediensteten der anderen EU-Mitgliedstaaten nur solche Informationen offenbart werden, die nach § 4 EUAHiG übermittelt werden dürfen (zu Drittstaatenfällen, siehe Randnummer 24 und 25). Sind erbetene Informationen in Unterlagen enthalten, zu denen die Finanzbehörde Zugang hat, so werden den Bediensteten der anderen EU-Mitgliedstaaten Kopien dieser Unterlagen ausgehändigt (§ 10 Absatz 2 EUAHiG).
- 93 Die Befugnisse der Bediensteten der anderen EU-Mitgliedstaaten bestimmen sich nach dem inländischen Verfahrensrecht. Sie gehen nicht über das hinaus, was
- für die in § 10 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 EUAHiG genannten Zwecke erforderlich ist und
  - das Recht des jeweiligen anderen EU-Mitgliedstaates seinen Bediensteten gestattet (§ 10 Absatz 3 Satz 1 EUAHiG).
- 94 Anwesende ausländische Bedienstete sind nicht Amtsträger (§ 7 AO) oder diesen gleichgestellten Personen (§ 30 Absatz 3 AO). Sie können keine Befugnisse, die sich aus der Abgabenordnung ergeben, unmittelbar ausüben. Ausländische Bedienstete können aus diesem Grund unter keinen Umständen selbst Verwaltungsakte erlassen oder Vollstreckungsmaßnahmen vornehmen.

95 Verweigert eine Person die Mitwirkung bei einer Befragung oder bei der Prüfung von Aufzeichnungen, so gilt diese Verweigerung wie eine Verweigerung gegenüber inländischen Bediensteten (§ 10 Absatz 3 Satz 2 EUAHiG).

### **5.9.3 Befugnisse bei Anwesenheit inländischer Bediensteter im Ausland**

96 Für die Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland gelten die Ausführungen in den Randnummern 88 bis 95 entsprechend (§ 11 EUAHiG in Verbindung mit § 10 EUAHiG). Kommt es im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung zur Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland, gilt (mit Ausnahme von § 10 Absatz 1 Satz 3 und 4 EUAHiG) § 11 in Verbindung mit § 10 EUAHiG entsprechend (§ 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG).

97 Für die Anwesenheit von inländischen Bediensteten im Ausland ist es erforderlich, dass sie durch die ausländische zuständige Behörde gestattet wird.

98 Zu beachten ist, dass die Befugnisse der inländischen Bediensteten im Ausland nicht nur durch das inländische Verfahrensrecht, sondern zusätzlich durch das Recht des anderen Staates begrenzt werden (doppelte Beschränkung; § 10 Absatz 3 Satz 1 EUAHiG – in entsprechender Anwendung).

### **5.9.4 Einigungsbemühen bei gemeinsamen Prüfungen**

99 Über den bei allen sonstigen Formen der Verwaltungszusammenarbeit vorgesehenen Austausch von Informationen hinaus ist Besonderheit der gemeinsamen Prüfung das Einigungsbemühen. Die beteiligten Behörden bemühen sich,

- sich mit der entsprechenden Behörde des anderen Staates über den Sachverhalt und die Umstände, die Gegenstand der gemeinsamen Prüfung sind, zu einigen sowie
- eine einvernehmliche steuerliche Würdigung im Rahmen des jeweils geltenden Rechts auf Basis dieses Sachverhalts zu erreichen (§ 12a Absatz 4 Satz 1 EUAHiG).

Eine einvernehmliche Würdigung wird angestrebt, ist aber nicht zwingend.

### **5.9.5 Verwendbarkeit der Informationen und Dokumente**

100 Sämtliche im Rahmen des EUAHiG erlangten Informationen und Dokumente können von den Behörden, die diese Informationen und Dokumente verwenden, wie vergleichbare inländische Informationen und Dokumente angeführt und als Beweismittel verwendet werden (§ 15 Absatz 4 EUAHiG). Dies gilt entsprechend bei der Zusammenarbeit mit Drittstaaten. Bei gemeinsamen Prüfungen unterstützen die beteiligten Behörden erforderlichenfalls die entsprechenden Behörden der anderen Staaten bei Beweisführungen (§ 12a Absatz 4 Satz 4 EUAHiG), etwa indem Zeugenaussagen von inländischen Bediensteten im Ausland ermöglicht werden. Umgekehrt ist zu erwarten, dass die entsprechenden Behörden der anderen Staaten im Bedarfsfall eine Beweisführung im Inland unterstützen. Im Verhältnis zu Drittstaaten gelten die vorherigen Ausführungen mit der in § 117e Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 AO vorgesehenen Einschränkung der Gegenseitigkeit und des Ermessens entsprechend.

## 5.9.6 Gemeinsamer Prüfungsbericht bei gemeinsamen Prüfungen

- 101 Die Feststellungen, über die in einer gemeinsamen Prüfung Einigung erzielt worden ist, sind in einem gemeinsamen Prüfungsbericht festzuhalten. Die Feststellungen, über die in der gemeinsamen Prüfung keine Einigung erzielt worden ist, können in dem gemeinsamen Prüfungsbericht festgehalten werden (§ 12a Absatz 4 Satz 2 EUAHiG). Bei gemeinsamen Prüfungen mit Drittstaaten sollen die Feststellungen in einem gemeinsamen Prüfungsbericht festgehalten werden, soweit der andere Staat dazu bereit ist (§ 117e Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AO). Der gemeinsame Prüfungsbericht soll sich am Muster in der Anlage 4 orientieren. Zur Sprache des gemeinsamen Prüfungsberichts vergleiche Randnummer 84.
- 102 Der gemeinsame Prüfungsbericht wird zwischen den inländischen beteiligten Behörden und den entsprechenden Behörden der anderen an der gemeinsamen Prüfung beteiligten Staaten abgestimmt. Im Abstimmungsprozess genügt in der Regel die Zustimmung im gesicherten elektronischen Austausch (innerhalb der EU über das CCN-Netzwerk, siehe Randnummer 74). Der gemeinsame Prüfungsbericht muss nicht unterschrieben werden. Besteht eine ausländische zuständige Behörde auf einen unterschriebenen gemeinsamen Prüfungsbericht, unterschreibt auf deutscher Seite jeweils eine Vertretungsperson jeder deutschen beteiligten Behörde.
- 103 Die Prüfungsfeststellungen aus einer nationalen Außenprüfung, die nicht Gegenstand der gemeinsamen Prüfung waren, dürfen nicht in den gemeinsamen Prüfungsbericht aufgenommen werden.
- 104 Die inländische Person, auf die sich die gemeinsame Prüfung bezieht, muss innerhalb von 60 Tagen nach der Erstellung des gemeinsamen Prüfungsberichtes durch die für diese Ermittlung zuständige Finanzbehörde über das Ergebnis der gemeinsamen Prüfung unterrichtet werden; der Unterrichtung ist eine Kopie des gemeinsamen Prüfungsberichtes beizufügen (§ 12a Absatz 5 Satz 1 und 2 EUAHiG). Der übrige Austausch zwischen den Behörden zur Abstimmung des gemeinsamen Prüfungsberichtes bleibt verwaltungsintern.
- 105 Betrifft die gemeinsame Prüfung mehrere Personen, bleibt § 30 AO unberührt (§ 12a Absatz 5 Satz 3 EUAHiG). In der Konsequenz sind diejenigen Informationen zu anderen Personen, die dem Steuergeheimnis nach § 30 AO unterliegen, aus der einer betroffenen Person übermittelten Fassung in geeigneter Weise zu entfernen. Etwas anderes gilt nur, wenn alle betroffenen Personen ihre Zustimmung zur Offenbarung der sie betreffenden Verhältnissen (Daten) erteilt haben (§ 30 Absatz 4 Nummer 3 AO; AEAO zu § 30 Nummer 9). In der zwischenstaatlichen Abstimmung des gemeinsamen Prüfungsberichts ist darauf hinzuwirken, dass die anderen Staaten entsprechend verfahren.
- 106 Inwieweit in Deutschland die Feststellungen der gemeinsamen Prüfung umgesetzt werden, bestimmt sich nach dem inländischen Recht (§ 12a Absatz 4 Satz 3 EUAHiG). Demnach werden die Feststellungen aus dem gemeinsamen Prüfungsbericht im Sinne von § 12a Absatz 4 EUAHiG, sofern es sich im Inland um eine Außenprüfung handelt, in den Prüfungsberichten nach § 202 AO berücksichtigt und wie Feststellungen rein nationaler Prüfungen anschließend in Steuerbescheiden gewürdigt. Dies schließt die Möglichkeit ein, die Feststellungen aus der gemeinsamen Prüfung zum Gegenstand eines Teilprüfungsberichts und im Anschluss zum Gegenstand eines Teilabschlussbescheids nach § 202 Absatz 3 in Verbindung mit § 180 Absatz 1a AO zu machen.

## **6 Veröffentlichung**

107 Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Das BMF-Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik „Themen - Steuern – Internationales Steuerrecht – Allgemeine Informationen“ zum Herunterladen bereit.

## **Anlage 1**

Muster – Meldung eines Falls

Über Landesfinanzbehörde  
Referat/Dienststelle  
Straße  
PLZ Ort

An Bundeszentralamt für Steuern  
Referat Bp27  
53221 Bonn  
[joint.audit@bzst.bund.de](mailto:joint.audit@bzst.bund.de)

### **Vorschlag für**

- eine gemeinsame Prüfung
- eine gleichzeitige Prüfung
- Anwesenheit inländischer Bediensteter im Ausland außerhalb einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung

### **auf Rechtsgrundlage von**

- § 12a EUAHiG
- § 12 EUAHiG
- § 11 in Verbindung mit § 10 EUAHiG
- § 117e AO in Verbindung mit § 12a EUAHiG und in Verbindung mit Artikel ...  
[einschlägige völkerrechtliche Vereinbarungen]
- § 117e AO in Verbindung mit § 12 EUAHiG und in Verbindung mit Artikel ...  
[einschlägige völkerrechtliche Vereinbarungen]
- § 117e AO in Verbindung mit §§ 11, 10 EUAHiG und in Verbindung mit Artikel ...  
[einschlägige völkerrechtliche Vereinbarungen]
- § 117e AO in Verbindung mit § 12a EUAHiG und § 117 Absatz 3 AO
- § 117e AO in Verbindung mit § 12 EUAHiG und § 117 Absatz 3 AO
- § 117e AO in Verbindung mit § 11, 10 EUAHiG und § 117 Absatz 3 AO

### I. Allgemeine Angaben zu dem/den Steuerpflichtigen:

|                              |   |
|------------------------------|---|
| Steuerpflichtiger<br>Inland  | Name<br>Straße<br>PLZ Ort<br>Zuständiges Finanzamt<br>Steuernummer          |
| Steuerpflichtiger<br>Ausland | Name<br>Straße<br>PLZ Ort<br>Staat<br>Zuständiges Finanzamt<br>Steuernummer |

### II. Angaben zu den in Deutschland für die behördlichen Ermittlungen zuständigen Amtsträgern für Zwecke der Benennung als zuständige Bedienstete im Sinne von § 3 Absatz 3a EUAHiG:

|  |
|--|
| Vorname Name<br>Dienststelle<br>Telefon<br>E-Mail<br>Straße<br>PLZ Ort |
|--|

### III. Fallvorschlag:

#### 1. Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen/Unternehmens:

#### 2. Kurzdarstellung des relevanten Sachverhalts:

(Darstellung des aufzuklärenden Sachverhalts, gegebenenfalls Beschreibung der zu prüfenden Transaktion und Angabe des Transaktionsvolumens)

#### 2.1 Gründe für den Vorschlag:

(Hinweise auf finanzielle und/oder steuerliche Risiken; Hinweise zur besonderen Effizienz der Zusammenarbeit mit der ausländischen Steuerverwaltung bei der Aufklärung und zum Ziel der vorgeschlagenen Verwaltungszusammenarbeit)

## 2.2 Notwendige Maßnahmen:

(Allgemeine Angaben zu den konkret geplanten/vorgeschlagenen behördlichen Ermittlungen und Maßnahmen, beispielsweise Betriebsbesichtigung, Prüfertreffen, Unterlagenprüfung, gleichzeitige Prüfung, gemeinsame Prüfung)

- Es wird vorgeschlagen, den anderen Staat unmittelbar zu ersuchen.
- Es wird vorgeschlagen, dem anderen Staat zunächst ein Auswahltreffen vorzuschlagen, um gemeinsam zu erörtern, ob eine gemeinsame Prüfung oder eine andere Art der Verwaltungszusammenarbeit durchgeführt werden sollte.

## 3. Prüfungsplan:

(bei geplanter oder schon begonnener inländischer Außenprüfung: Prüfungsjahre, zu prüfende Steuern, soweit sich die Zusammenarbeit darauf beziehen soll – Umsatzsteuer hier nicht nennen, vergleiche § 1 Absatz 2 EUAHiG, Zeitplan, bei vorgeschlagener Zusammenarbeit außerhalb einer Außenprüfung entsprechende Angaben)

Inland

| Prüfungszeitraum | Steuerart(en) | Prüfungsbeginn/-ende |
|------------------|---------------|----------------------|
|                  |               |                      |
|                  |               |                      |

Ausland (sofern bekannt)

| Prüfungszeitraum | Steuerart(en) | Prüfungsbeginn/-ende |
|------------------|---------------|----------------------|
|                  |               |                      |
|                  |               |                      |

## 4. Sonstige wichtige Informationen:

(Sonstige Informationen, die für die Prüfung des Vorschlags von Bedeutung sein können, beispielsweise:

- vorausgegangener Informationsaustausch, falls vorhanden (dortiges Aktenzeichen, Datum),
- laufende Rechtsbehelfs- und/oder Verständigungsverfahren,
- Verjährungsrisiken im In- und/oder Ausland,
- drohende Vollstreckungsprobleme,
- Angaben zu schon durchgeführten oder noch ausstehenden Anhörungen des inländischen Steuerpflichtigen zur geplanten Verwaltungszusammenarbeit, in einschlägigen Ausnahmefällen auch Angaben zur Ermessensausübung, eine sonst nach Abschnitt 5.1.5 des Merkblatts vorgesehene Anhörung ausnahmsweise nicht vorzunehmen,
- Angaben dazu, ob ein Anlass gesehen wird, ausnahmsweise von der Information nach § 12 Absatz 6 EUAHiG, gegebenenfalls in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG, abzusehen)

## Anlage 2

### Muster – Anhörung des Steuerpflichtigen

*Betreff:* Zwischenstaatlicher Informationsaustausch in Steuersachen; gemeinsame und gleichzeitige Prüfungen sowie Anwesenheit von Bediensteten - Anhörung

Sehr geehrte/r \_\_\_\_\_,

ich beabsichtige, auf dem Dienstweg der \_\_\_\_\_ Steuerverwaltung

- einen Vorschlag/ein Ersuchen zur Durchführung einer/eines
  - gemeinsamen Prüfung (§ 117e der Abgabenordnung (AO) in Verbindung mit entsprechender Anwendung des § 12a EU-Amtshilfegesetzes (EUAHiG))
  - gleichzeitigen Prüfung (§ 117e AO in Verbindung mit entsprechender Anwendung des § 12 EUAHiG)
  - Anwesenheit inländischer Bediensteter im Ausland (§§ 11, 10 EUAHiG oder § 117e AO in Verbindung mit entsprechender Anwendung des §§ 11, 10 EUAHiG) ohne Zusammenhang mit einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung
  - Auswahltreffens mit dieser Steuerverwaltung, um zwischenstaatlich zu klären, ob eine der oben genannten Formen der Verwaltungszusammenarbeit sinnvoll erscheint, mit gegebenenfalls dann anschließender Übermittlung eines Vorschlags/eines Ersuchens zur Durchführung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung oder einer Anwesenheit

zu übermitteln.

- einem von dieser Steuerverwaltung erhaltenen Vorschlag/Ersuchen zur Durchführung einer/eines
  - gemeinsamen Prüfung (§ 117e AO in Verbindung mit entsprechender Anwendung des § 12a EUAHiG)
  - gleichzeitigen Prüfung (§ 117e AO in Verbindung mit entsprechender Anwendung des § 12 EUAHiG)
  - Anwesenheit ausländischer Bediensteter in Deutschland (§ 10 EUAHiG oder § 117e AO in Verbindung mit entsprechender Anwendung des §§ 10 EUAHiG) ohne Zusammenhang mit einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung
  - Auswahltreffens mit dieser Steuerverwaltung, um zwischenstaatlich zu klären, ob eine der oben genannten Formen der Verwaltungszusammenarbeit sinnvoll erscheint, mit gegebenenfalls dann anschließender Zustimmung zu einem Vorschlag/Ersuchen zur Durchführung einer gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung oder einer Anwesenheit

zuzustimmen.

Rechtsgrundlage für den Informationsaustausch im Rahmen und im Vorfeld der geplanten gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfung beziehungsweise Anwesenheit von Bediensteten:

- § 117e AO in Verbindung mit Artikel 5 und 7 in Verbindung mit Artikel 8 und/oder 9 des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (BGBl II 2015 Seite 966)
- § 117e AO in Verbindung mit Artikel \_\_\_\_ des Doppelbesteuerungsabkommens mit \_\_\_\_\_
- § 117e AO in Verbindung mit Artikel \_\_\_\_ des Informationsaustauschabkommens mit \_\_\_\_\_
- § 117e in Verbindung mit § 117 Absatz 3 Satz 1 AO
- §§ 10, 11 in Verbindung mit §§ 4, 6 EUAHiG

Dabei soll es um folgenden Sachverhalt gehen:

---

---

---

---

Die gemeinsame Prüfung/gleichzeitige Prüfung/Anwesenheit von Bediensteten soll für den Bereich der direkten Steuern (Ertragsteuern) für den Prüfungszeitraum \_\_\_\_ erfolgen.

Als inländischer Beteiligter/inländische Beteiligte sind Sie vorher zu hören (§ 117 Absatz 4 Satz 3 AO). Ich gebe Ihnen hiermit Gelegenheit, zu dem beabsichtigten Informationsaustausch Stellung zu nehmen und etwaige Einwendungen mitzuteilen. Sollte bis zum \_\_\_\_\_ keine Äußerung vorliegen, gehe ich von Ihrem Einverständnis aus.

- Ich weise daraufhin, dass im Rahmen des beabsichtigten Informationsaustausches auch eine Zusammenarbeit mit der \_\_\_\_\_ Steuerverwaltung geplant ist. Einer Anhörung diesbezüglich bedarf es grundsätzlich nicht (§ 12 Absatz 7 EUAHiG/ § 12a Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit § 12 Absatz 7 EUAHiG).

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag

---

### Anlage 3

Muster – Information des Steuerpflichtigen bei gemeinsamen oder gleichzeitigen Prüfungen

Von Bundeszentralamt für Steuern

Referat Bp27

53221 Bonn

An Name der inländischen Person

Anschrift

Betreff: „Gemeinsame Prüfung nach § 12a EUAHiG“ oder „Gleichzeitige Prüfung nach § 12 EUAHiG“

*Aktenzeichen beim BZSt*

Sehr geehrte Damen und Herren,

nach § 12 Absatz 6 EU-Amtshilfegesetzes (EUAHiG) in der durch Gesetz vom 27.03.2024 (BGBl. 2024 I Nummer 108) geänderten Fassung sind inländische Personen, auf die sich eine gleichzeitige Prüfung im Sinne von § 12 EUAHiG bezieht, vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) als zentralem Verbindungsbüro über die Durchführung einer solchen gleichzeitigen Prüfung zu informieren. Die Information erfolgt, nachdem ein auf die Durchführung der gleichzeitigen Prüfung gerichtetes Ersuchen angenommen worden ist. Im Falle einer laufenden Außenprüfung verlängert sich die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, um die Dauer der zwischenstaatlichen Amtshilfe, mindestens aber um ein Jahr; § 171 Absatz 4 Satz 5 der Abgabenordnung (AO). [Soweit gemeinsame Prüfung:] [Nach § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG gilt § 12 Absatz 6 EUAHiG entsprechend für gemeinsame Prüfungen.]

Die ... [beispielsweise österreichische] zuständige Behörde hat ein deutsches Ersuchen angenommen, eine gemeinsame [beziehungsweise gleichzeitige] Prüfung durchzuführen, die sich auf die [Bezeichnung der inländischen Person, auf die sich die gemeinsame beziehungsweise gleichzeitige Prüfung bezieht] bezieht. [bei ausländischem Ersuchen entsprechend angepasste Formulierung]

Gegenstand der gemeinsamen [beziehungsweise gleichzeitigen] Prüfung sollen sein .... [knappe fallspezifische Eingrenzung des Gegenstands der gemeinsamen Prüfung, beispielsweise: Gegenstand der gemeinsamen Prüfung sollen die Verrechnungspreise hinsichtlich der Transaktionen mit der verbundenen Gesellschaft in Österreich sein.]. Die gemeinsame [beziehungsweise gleichzeitige] Prüfung betrifft den Zeitraum...

Eine Auftaktsitzung der zuständigen Bediensteten Deutschlands und .... ist für den ... [Datum] vorgesehen. [Soweit noch nicht terminiert stattdessen: Eine Auftaktsitzung der zuständigen Bediensteten Deutschlands und ... ist derzeit noch nicht terminiert.]

Die Bearbeiterin/der Bearbeiter dieses Schreibens wurde als Koordinatorin/Koordinator im Sinne von § 12 Absatz 3 [gegebenenfalls:] [in Verbindung mit § 12a Absatz 1 Satz 4 EUAHiG] benannt.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag

## **Anlage 4**

Muster – Ausstellung eines gemeinsamen Prüfungsberichtes mit dem anderen Staat

*Hinweise: Das Muster ist im Aufbau und in den Formulierungen nicht verbindlich, zeigt aber, welche Inhalte in der Regel in einem gemeinsamen Prüfungsbericht erwartet werden. Ein gemeinsamer Prüfungsbericht muss inhaltlich von allen teilnehmenden Behörden mitgetragen werden. Für deutsche Erstentwürfe soll diesem Muster in der Regel gefolgt werden, inhaltlich unproblematische abweichende Wünsche zu Aufbau und Formulierungen der zuständigen Behörden der anderen teilnehmenden Staaten können in der Regel akzeptiert werden. Soweit als Sprache, in der die gemeinsame Prüfung durchgeführt wird (§ 12a Absatz 3 Satz 2 EUAHiG), die englische Sprache vereinbart wurde, wird der gemeinsame Prüfungsbericht in englischer Sprache abgefasst. Ein Briefkopf einer der Behörden wird nicht verwendet.*

### **Gemeinsame Prüfung**

#### **Prüfungsbericht**

[Zeitraum, in dem die gemeinsame Prüfung durchgeführt wurde]

#### **1. Rechtsgrundlagen**

Artikel 12a der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, in der durch Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 geänderten Fassung,

in Deutschland umgesetzt durch § 12a EU-Amtshilfegesetz vom 26. Juni 2013, in der durch Gesetz vom 27. März 2024 geänderten Fassung,

in [weiterer beteiligter Staat] umgesetzt durch ...

#### **2. Allgemeine Fallbeschreibung**

*[knappe Beschreibung der geprüften Personen in Deutschland und im weiteren beteiligten Staat beziehungsweise in den weiteren beteiligten Staaten, bei Unternehmen einschließlich knapper Beschreibung der Branche/Tätigkeitsbereiche, bei verbundenen Unternehmen Beschreibung der Beteiligungsverhältnisse, in Fällen nicht verbundener Unternehmen kurze Erläuterung, worin das gemeinsame oder ergänzende Interesse an der gemeinsamen Prüfung bestand, abschließend knappe Beschreibung des Gegenstands der gemeinsamen Prüfung (etwa: „Gegenstand der gemeinsamen Prüfung waren die Verrechnungspreise zwischen der genannten deutschen Gesellschaft und der genannten Gesellschaft in ... im unten genannten Prüfungszeitraum“)]*

#### **3. Personen, auf die sich die gemeinsame Prüfung bezieht**

*[Auflistung der geprüften Personen in Deutschland und im weiteren beteiligten Staat beziehungsweise in den weiteren beteiligten Staaten, mit vollständiger Anschrift und Steuernummern beziehungsweise entsprechenden ausländischen Identifikationsmerkmalen]*

#### **4. Beteiligte Staaten und Prüfungszeiträume**

[Auflistung der beteiligten Staaten einschließlich Deutschland, in der Regel mit den Prüfungszeiträumen der Außenprüfungen oder entsprechenden Ermittlungsmaßnahmen, im Rahmen derer die gemeinsame Prüfung durchgeführt wurde; Prüfungszeitraum, der Gegenstand der gemeinsamen Prüfung war; gegebenenfalls Hinweise auf vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahre der geprüften Personen und welchen Veranlagungszeiträumen die Ergebnisse der Wirtschaftsjahre nach dem Recht der beteiligten Staaten zugeordnet werden]

#### **5. Prüfungsfeststellungen**

[Aussagen zu festgestelltem Sachverhalt und rechtlicher Würdigung zu allen Verhältnissen im gemeinsamen Prüfungszeitraum, die Gegenstand der gemeinsamen Prüfung waren (bei Verrechnungspreisfällen: zu allen Transaktionen im gemeinsamen Prüfungszeitraum, die Gegenstand der gemeinsamen Prüfung waren). Feststellungen zu Zeiträumen außerhalb des gemeinsamen Prüfungszeitraums werden nicht aufgenommen. Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung werden nur Fragen von Interesse in mehr als einen der teilnehmenden Staaten angesprochen (das heißt bei Verrechnungspreisfällen Beschränkung darauf, inwieweit Vergütungen im gemeinsamen Prüfungszeitraum dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen, und gegebenenfalls daraus folgende Korrekturen, ohne Befassung mit den jeweils anzuwendenden nationalen Korrekturvorschriften).

Je nach Fall kann sich eine Gliederung nach den geprüften Transaktionen anbieten, gegebenenfalls außerdem eine Gliederung in Sachverhaltsdarstellung und rechtliche Würdigung.

Es muss klar erkennbar sein, ob und inwieweit die teilnehmenden Behörden Einigung zu den Feststellungen erzielt haben. Soweit keine Einigung erzielt wurde, können Feststellungen jeweils aus Sicht jedes der teilnehmenden Prüfungsdienste dargestellt werden, dies ist klar zu kennzeichnen.

Wenn zu einem Sachverhalt mit einem nationalen Rechtsbehelf oder mit einem Antrag auf ein Verständigungsverfahren zu rechnen ist, sollen der Sachverhalt und dessen rechtliche Würdigung im gemeinsamen Prüfungsbericht umfassend dargestellt werden. Im Übrigen sind knappe Zusammenfassungen in der Regel ausreichend.]

#### **6. Allgemeine Anmerkungen**

Die oben genannten gemeinsamen Feststellungen werden in den jeweiligen nachfolgenden nationalen Instrumenten berücksichtigt.

[Soweit gemeinsame Prüfung im Rahmen einer deutschen Außenprüfung:] Für Deutschland werden die Feststellungen in den deutschen Prüfungsberichten nach § 202 AO berücksichtigt und wie Feststellungen rein nationaler Prüfungen anschließend in Steuerbescheiden gewürdigt.

Für [weiterer beteiligter Staat] werden ...