
S e m i n a r **Abgabenordnung**

1-Tagesseminar
17. März 2000

Referent
Werner Forster Dipl. Betr. (FH) StB

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

A.	
Ermittlungsverfahren.....	4
I. Beteiligte am Verfahren § 78 AO	4
II. Bevollmächtigte und Beistände § 80 AO.....	4
III. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze	5
IV. Untersuchungsgrundsatz § 88 AO	5
V. Fürsorgepflicht der Finanzbehörden § 89 AO	6
VI. Mitwirkungspflicht der Beteiligten § 90	6
VII. Grundsatz des rechtlichen Gehörs § 91	7
VIII. Beweismittel § 92 AO.....	7
IX. Auskunftsverweigerungsrechte	8
X. Steuererklärungen §§ 149 - 151 AO.....	9
XI. Verspätungszuschlag.....	11
XII. Schätzung § 162 AO	12
B. Fristen, Termine, Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand.....	13
I. Fristen und Termine.....	13
II. Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand § 110 Abs. 1 AO.....	15
C. Festsetzungsverfahren.....	16
I. Verwaltungsakt und	16
II. Fehlerhafter Verwaltungsakt.....	19
III. Steuerbescheid	22
IV. Vorbehaltsfestsetzung und vorläufige Steuerfestsetzung.....	23
V. Festsetzungsverjährung § 170 AO	25
VI. Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden	29

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Rücknahme u. Widerruf sonstiger Verwaltungsakte	39
D. Außenprüfung §§ 193 - 207 AO.....	40
I. Zulässigkeit einer Abschlußprüfung.....	40
II. Umfang der Abschlußprüfung.....	41
III. Durchführung einer AP	41
IV. Verbindliche Zusage § 204 AO	42
E. Erhebungsverfahren §§ 218 - 248 AO	42
F. Aussetzung der Vollziehung und Vollstreckungsaufschub	46
G. Säumniszuschläge § 240 AO	47
I. Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren §§ 347 - 368 AO.....	48
II. Rechtsmittelverfahren FGO.....	49
H. Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten.....	50
I. Haftungstatbestände §§ 69 i.V.m. 34 ff AO.....	51
I. Haftung für Steuerschulden	51
II. Haftungs- und Duldungsbescheide § 191 AO.....	54

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Abgabenordnung

		<u>§§</u>
Erster Teil:	Einleitende Vorschriften	1 - 32
Zweiter Teil:	Steuerschuldrecht	33 - 77
Dritter Teil:	Allgemeine Verfahrensvorschriften	78 - 133
Vierter Teil:	Durchführung der Besteuerung	134 - 217
Fünfter Teil:	Erhebungsverfahren	218 - 248
Sechster Teil:	Vollstreckung	249 - 346
Siebenter Teil:	Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	347 - 368
Achter Teil:	Straf- und Bußgeldvorschriften;	369 - 412
Neunter Teil:	Schlußvorschriften	413 - 415

Die AO wird als Steuergrundgesetz bezeichnet und enthält die wichtigsten Vorschriften, die für alle Steuern oder für einen bestimmten Kreis von Steuern allgemein gelten. Die AO als allgemeines Steuergesetz dient dadurch der Entlastung der Einzelsteuergesetze. Inhalt der AO sind nicht nur verfahrensrechtliche Vorschriften, sondern auch Bestimmungen des materiellen Rechts, z.B. Regelungen zum Steuerschuldrecht.

Stufen des allgemeinen Besteuerungsverfahrens

Ermittlungsverfahren
§§ 78 ff AO

Festsetzungsverfahren
§§ 155 ff, 179 ff AO

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Erhebungsverfahren
§§ 218 ff AO

Vollstreckungsverfahren
§§ 249 ff AO

A. Ermittlungsverfahren

Im Ermittlungsverfahren hat die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen unter Beachtung der Besteuerungsgrundsätze zu ermitteln.

I. Beteiligte am Verfahren § 78 AO

1. Antragsteller und Antragsgegner
2. Diejenigen, an die die Finanzbehörde den Verwaltungsakt richten will oder gerichtet hat
3. Diejenigen, mit denen die Finanzbehörde einen öffentlich-rechtlichen Vertrag schließen will oder geschlossen hat

Für die steuerliche Praxis ist § 78 Nr.2 AO von Bedeutung, da faktisch die Behörde nicht Antragsgegner ist, sondern über den Antrag eines Steuerpflichtigen entscheidet. Beteiligter ist also in erster Linie der Steuerpflichtige i.S. § 33 Abs.1 AO. Lösen Sie bitte nun Fall 1

II. Bevollmächtigte und Beistände § 80 AO

1. Jeder Beteiligte kann sich durch einen Bevollmächtigten vertreten lassen, ohne daß hierfür weitere Voraussetzungen gegeben sein müssen.
2. Die Vollmacht ermächtigt zu allen das Verwaltungsverfahren betreffenden Verfahrenshandlungen, sofern sich aus dem Inhalt nichts anderes ergibt.
3. Der Bevollmächtigte hat auf Verlangen der Finanzbehörden seine Vollmacht schriftlich nachzuweisen.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

4. Die Vollmacht kann jederzeit widerrufen werden. Der Behörde gegenüber wird der Widerruf erst mit Zugang wirksam.
5. Die Finanzbehörde soll (faktisch muß) sich stets an den Bevollmächtigten wenden, falls nicht besondere Gründe eine Abweichung rechtfertigen. (Beinhaltet die Vollmacht ausdrücklich Zustellungsvollmacht, hat dies Bedeutung für die wirksame Bekanntgabe.)

Lösen Sie bitte nun Fall 2

6. Der Beistand unterscheidet sich vom Bevollmächtigten dadurch, daß er nicht wie dieser im eigenen Namen Verfahrenshandlungen vornimmt, die für und gegen den Beteiligten wirken, sondern den Beteiligten lediglich unterstützt.

III. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze

1. Grundsätze der Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit, vgl. § 85 S.1 AO i.V.m. Art.20 Abs.3 u. Art. 108 GG.
2. Grundsatz der Steuergerechtigkeit, vgl. § 85 S.2 AO i.V.m. Art.3 GG

Ergänzung:

3. Legalitätsprinzip, vgl. §§ 86 S.2 Nr.1 i.V.m. 88 Abs.1 S.1 AO (d.h. die Finanzbehörde muß ein steuerliches Ermittlungs- und Festsetzungsverfahren einleiten, wenn feststeht, daß eine Steuerschuld entstanden ist).
4. Opportunitätsprinzip, vgl. § 86 S.1 AO (d.h. die Finanzbehörde entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen, ob und wann sie tätig wird)

IV. Untersuchungsgrundsatz § 88 AO

Die Ermittlungen sind von Amts wegen durchzuführen, vgl. § 88 Abs.1 AO. Art und Umfang der Ermittlungen werden hierbei nach pflichtgemäßem Ermessen bestimmt, vgl. § 5 AO.

Die Finanzbehörde hat alle für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen, vgl. § 88 Abs.2 AO.

STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

V. Fürsorgepflicht der Finanzbehörden § 89 AO

Im Rahmen der Fürsorgepflicht soll die Finanzbehörde die Abgabe von Erklärungen, die Stellung von Anträgen oder die Berichtigung von Erklärungen oder Anträgen anregen, die offensichtlich nur versehentlich oder aus Unkenntnis unterblieben oder unrichtig abgegeben oder gestellt worden sind (Die Finanzbehörden haben jedoch nicht die Aufgabe des Beraters).

VI. Mitwirkungspflicht der Beteiligten § 90 AO

Die allgemeine Pflicht nach § 90 AO stellt einen Ausgleich zur Ermittlungspflicht der Finanzbehörde dar, d.h. der Beteiligte darf sich nicht passiv verhalten, sondern muß insbesondere die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen wahrheitsgemäß und vollständig darlegen. Die allgemeine Pflicht wird in der AO selbst in einer Reihe von Pflichten konkretisiert:

- Mitwirkungspflichten:**
- Auskunftspflicht der Beteiligten und anderer Personen § 93 AO
 - Pflicht zur Vorlage von Unterlagen u. Wertsachen sowie zur Gestattung der Inaugennahme etc. §§ 97 - 100 AO
 - Mitwirkungspflicht bei der Personenstands- und Betriebsaufnahme § 135 AO
 - Anzeigepflichten zu bestimmten Umständen, die für die steuerliche Erfassung von Bedeutung sind §§ 137 - 139 AO
 - Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten §§ 140 - 148 AO
 - Steuererklärungspflichten §§ 149 - 151, 153 AO
 - Verpflichtung zur Kontenwahrheit § 154 AO
 - Mitwirkungspflichten im Außenprüfungsverfahren, sowie im Rahmen der Steueraufsicht §§ 200, 210, 211 AO
 - Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Vorgängen, die sich auf Vorgänge im Ausland beziehen § 90 AO

Lösen Sie bitte nun die Fälle 3 u. 4

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

VII.Grundsatz des rechtlichen Gehörs § 91

Vor dem Erlaß eines belastenden Verwaltungsaktes soll dem betroffenen Beteiligten regelmäßig Gelegenheit gegeben werden, sich zu den für die Entscheidung erheblichen Tatsachen zu äußern. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn von dem in der Steuererklärung dargestellten Sachverhalt abgewichen werden soll und es sich um eine wesentliche Abweichung zuungunsten des Steuerpflichtigen handelt, vgl. § 91 Abs.1 S.2 AO.

Einschränkung vgl. Bspe. in § 91 Abs.2 AO. Grs. kein Akteneinsichtsrecht nach § 91 Abs.1 AO.

Rechtsfolgen eines Verstoßes gegen

§ 91 Abs.1 AO:

- Verfahrensfehler, bewirken die Fehlerhaftigkeit des nachfolgenden Verwaltungsaktes jedoch nicht seine Nichtigkeit
- ist die rechtzeitige Anfechtung des Verwaltungsaktes unterblieben, ist u.U. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand möglich, vgl. §§ 110 u. 126 Abs.1 Nr.3 AO

VIII.Beweismittel § 92 AO

Die allgemeinen Ermessensgrenzen (Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit, Erfüllbarkeit, Zumutbarkeit) bestimmen auch das nach § 92 AO bestehende Auswahlermessen betreffend:

- Wahl
- Reihenfolge
- Form
- Ort

der Inanspruchnahme der angesprochenen Beweismittel. Die Aufzählung in § 92 AO ist nicht abschließend.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Mögliche Ergänzungen:

- Kontrollmitteilungen §§ 93a, 194 Abs.3 AO
- Auskunftserteilung §§ 93 - 95, 101 - 103, 105 - 107, 111 - 117 AO
- Beiziehung v. Sachverständigen §§ 96 u. 104 AO
- Beiziehung v. Urkunden u. Akten §§ 97, 104 - 106 AO

Ist ein gesetzesrelevanter Sachverhalt nicht zu beweisen, wird nach den Grundsätzen objektiver Beweislast verfahren (wenn nicht Einzelsteuergesetze subjektive Beweislast vorsehen), d.h. der vorliegende Sachverhalt ist ohne Berücksichtigung des nicht zu beweisenden Sachverhalts zu entscheiden.

- Folge:
- Der Steuergläubiger trägt die Beweislast für alle die Steuer- schuld begründenden oder erhöhenden Tatsachen
 - Der Steuerpflichtige trägt die Beweislast für diejenigen Tat- sachen, die die Steuerschuld aufheben oder vermindern

Lösen Sie bitte nun den Fall 5

IX. Auskunftsverweigerungsrechte

1. Auskunftsverweigerungsrechte der Angehörigen eines Beteiligten § 101 AO

Angehörige nach § 15 AO können grs. die Auskunft verweigern, Ausnahmen:

- sie sind selbst als Beteiligte über ihre steuerlichen Verhältnisse auskunftspflichtig
- sie haben nach §§ 34 u. 35 AO die Auskunftspflicht für einen Beteiligten zu erfüllen oder sind Rechtsnachfolger nach § 45 AO geworden

2. Auskunftsverweigerungsrechte zum Schutz bestimmter Berufsgruppen § 102 AO

Der Personenkreis ist in § 102 AO abschließend geregelt und umfaßt in Abs.1 die Berufsgruppen und in Abs.2 deren Gehilfen und Personen die zur Vorbereitung auf den Beruf an der berufsmäßigen Tätigkeit teilnehmen.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Inhalt des Verweigerungsrechts: - bei Personen nach Abs.1 Nr.4 AO das was ihnen im Rahmen ihrer beruflichen Eigenschaft anvertraut oder zwangsläufig bekanntgegeben bzw. mitgeteilt wurde

- bei Personen nach Abs.1 Nr.1-3 AO zusätzlich das was ihnen im Rahmen ihrer besonderen Eigenschaft bekanntgeworden ist

Entbindung vom Verweigerungsrecht:

- Die in Abs.1 Nr.3 genannten Personen dürfen die Auskunft nicht verweigern, wenn sie von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit entbunden sind. Dies gilt dann auch für ihre Hilfspersonen.

Eine Belehrung über die beruflich bedingten Verweigerungsrechte ist nicht vorgeschrieben.

3. Auskunftsverweigerungsrecht bei Gefahr der Verfolgung wegen einer Straftat oder einer Ordnungswidrigkeit § 103 AO

Entscheidend ist, inwieweit sich der Befragte durch seine Antwort einer Verfolgungsgefahr aussetzt, das setzt voraus, daß die Auskunft für eine Verfolgung kausal wäre. Wenn jedoch die eine Verfolgung nach sich ziehen den Umstände ohnehin bekannt sind, ist dies nicht der Fall, vgl. BStBl 1990 II S.198.

Personen, denen das Verweigerungsrecht zusteht, müssen über ihre Rechte belehrt werden. Grs. besteht keine Verpflichtung, die Behauptung i.S. § 103 S.1 AO nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Lösen Sie bitte nun die Fälle 6,7 u. 8

X. Steuererklärungen §§ 149 - 151 AO

Der Begriff der Steuererklärung ist im Gesetz nicht definiert. Es handelt sich um Erklärungen über den für eine Steuerfestsetzung erheblichen Sachverhalt, insbes. um Wissenserklärungen. Die zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichteten Personen sind i.d.R. den einzelnen Steuergesetzen

und den dazu erlassenen Durchführungsbestimmungen zu entnehmen. Z.B.:

Erklärungen und Anmeldungen zur:

EST	§ 56 EStDV
LSt	§ 41a EStG
KapESt	§ 45a EStG
GewSt	§ 25 GewStDV
ErbSt	§ 31 ErbStG
USt	§ 18 UStG
KSt	§ 49 KStG i.V.m. § 56 EStDV

STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

1. Erklärungspflichtige Personen

- Stpfl. nach § 33 Abs.1 AO u. Gesamtrechtsnachfolger nach § 45 AO
- Personen, die die Pflichten eines Stpfl. i.S.v. §§ 34 u. 35 AO zu erfüllen haben
- Personen, die von der Finanzbehörde persönlich oder durch öffentliche Bekanntmachung aufgefordert werden
- Personen, die nach § 181 Abs.2 AO erklärungs pflichtig sind

2. Form und Inhalt der Steuererklärungen

- Abgabe grs. nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck, vgl. § 150 AO
- mündlich oder formlos, soweit dies ausdrücklich zugelassen ist, vgl. §§ 19 Abs.5 GrEStG bzw. ZollG
- zur Niederschrift nur dann, wenn besondere Umstände vorliegen, vgl. § 151 AO
- die Steuererklärung muß inhaltlich richtig sein
- die Steuererklärung muß regelmäßig vom Stpfl. oder der in § 34 AO bezeichneten Person eigenhändig unterschrieben sein, vgl. Einzelsteuergesetze (z.B. § 25 Abs.3 EStG, § 18 Abs.3 UStG, § 49 KStG)
- der Steuerklärung sind die erforderlichen Unterlagen beizufügen, vgl. § 150 Abs.4 AO
- zur Erleichterung u. Vereinfachung im automatisierten Besteuerungsverfahren kann die schriftliche Steueranmeldung nach der StADV (Steueranmeldungs-Datenträger-Verordnung) durch die Steueranmeldung auf Datenträger oder Übermittlung durch Fernübertragung ersetzt werden, vgl. § 150 Abs.6 AO **Lösen Sie bitte nun den Fall 9**

3. Erklärungsfrist

Die Steuererklärungen sind spätestens 5 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres oder des Stichtages abzugeben, vgl. § 149 Abs.2 AO. Es handelt sich um eine verlängerbare Frist.

4. Folgen der Nichtabgabe oder verspäteten Abgabe

- Zwangsmittel vgl. §§ 328 ff AO
- Verspätungszuschlag nach § 152 AO
- Schätzung nach § 162 AO

STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

XI. Verspätungszuschlag

Der Verspätungszuschlag ist ein Erziehungsmittel der Finanzverwaltung und soll hauptsächlich nicht ein Fehlverhalten des Stpfl. in der Vergangenheit, sondern den zukünftigen rechtzeitigen Eingang von Steuererklärungen sichern.

Rechtsnatur: - steuerliche Nebenleistung gem. § 3 Abs.3 AO dererspZuschl. steht selbständig neben Steuerzinsen § 233a AO, Zwangsmittel §§ 328 ff AO und Schätzung § 162 AO)

**Ermessens-
ent-**

scheidung: - Entschließungsermessen (wird überhaupt ein Verspätungszuschlag festgesetzt)
- Auswahlermessen (in welcher Höhe wird ein Verspätungszuschlag festgesetzt)

Voraus-

setzungen: - verspätete Abgabe oder Nichtabgabe
- Verschulden des Stpfl. oder seines Vertreters

**Bemes-
sungs-**

grundlage: - der Verspätungszuschlag darf 10% d. festgesetzten oder geänderten Steuer oder des Meßbetrages nicht überschreiten **und**

darf höchsten 10.000 DM betragen, vgl. § 152 Abs.2 AO

Problem: bei UStVA ist für jeden Fall der Fristüberschreitung nach diesen Grundsätzen eine Verspätungszuschlagsfestsetzung möglich, d.h. bei Schätzungen kann ein Kumulationseffekt mit Überschreitung der 10%-Grenze eintreten

**Festsetz-
ung:**

Der Verspätungszuschlag wird gegen den Erklärungspflichtigen festgesetzt, vgl. § 152 Abs.1 S.1 AO. Innerhalb des Steuerbescheids stellt der Verspätungszuschlag einen selbständigen Verwaltungsakt dar, der mit dem Einspruch nach § 347 AO angefochten werden muß.

Lösen Sie bitte nun den Fall 10

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

XII.Schätzung § 162 AO

Die Schätzung ist allgemein dann geboten, wenn und soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlage nicht ermitteln oder berechnen kann. Sie stellt die letzte Handhabe ihrer Pflichten i.S. § 88 ff AO dar.

Voraus-

setzungen:

- der Stpfl. kann oder will keine ausreichenden Aufklärungen geben
- der Stpfl. verletzt seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs.2 AO
- der Stpfl. verletzt seine Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten i.S. §§ 140 ff AO
 - a) Bücher werden nicht vorgelegt bzw. Aufzeichnungspflichten nicht erfüllt
 - a) Bücher und Aufzeichnungen sind hinsichtlich ihrer sachlichen Richtigkeit zu beanstanden, vgl. § 158 AO

Umfang:

- Einzelschätzung
- Teilschätzung
- Vollschätzung

Ermittlungs- **methoden** **für den** **Schätz-** **rahmen:**

- externer (äußerer) Vergleich
 - a) Einzelbetriebsvergleich:
Die Besteuerungsgrundlagen des zu schätzenden Betriebs werden mit einzelnen gleichartigen Betrieben verglichen
 - b) Richtsatzvergleich:
Zum Vergleich werden die amtlichen Richtsätze herangezogen, wobei die Besonderheiten des einzelnen Steuerfalls zu berücksichtigen sind
- interner Betriebsvergleich

Zahlenwerte (Umsatz, Rohgewinn, Reingewinn, Kostenentwicklung, Kostenstruktur) des zu schätzenden Betriebs werden über mehrere Wirtschaftsjahre gegenübergestellt.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- Vermögenszuwachsrechnung

Der festgestellte Vermögenszuwachs wird mit dem erklärbaren Vermögenszuwachs (erklärte Einkünfte ./. Verbrauch + sonstiger Vermögenszuwachs) verglichen.

- Geldverkehrsrechnung

Berechnung, ob sich die Ausgaben des Steuerpflichtigen aus seinen Einnahmen decken lassen

Die Finanzbehörde hat die Unterlagen der Schätzung und ihre Ergebnisse der Steuerpflichtigen vor Verwertung zur Stellungnahme bekanntzugeben, vgl. BFH v. 17.1.63.

Abgrenzung der Schätzung von der Pauschalierung:

- Bei der Pauschalierung wird die Steuer selbst veranschlagt, nicht die Besteuerungsgrundlagen
- Die Pauschalierung dient der Verwaltungsvereinfachung und verzichtet auf das völlige Durchdringen des Tatsachenstoffes
- Die Pauschalierung ist auch für die Zukunft statthaft
- In einzelnen Fällen ist die Pauschalierung kein einseitiger Verwaltungsakt, sondern ein vertragsähnliches Übereinkommen mit dem Stpfl.

B. Fristen, Termine, Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand

I. Fristen und Termine

Eine Frist ist ein abgegrenzter bestimmbarer Zeitraum, vor dessen Ablauf eine Handlung oder ein Ereignis wirksam werden muß, um fristgerecht zu sein.

Ein Termin ist ein bestimmter Zeitpunkt, an dem eine Handlung vorzunehmen ist oder eine Rechtsfolge eintritt

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Behördliche Fristen

dies sind Fristen, die dem Stpfl. von einer Behörde gesetzt werden

verlängerungsfähig durch Behörde

§ 109 Abs. 1 S.1 AO
2. Alternative

Bsp: § 93 AO Frist f. Auskunfts-erteilung

§ 97 AO Frist f. Vorlage v. Urkunden

§ 222 AO Stundungsfrist

Gesetzliche Fristen

dies sind Fristen, deren Dauer sich aus dem Gesetz oder einer Rechtsverordnung ergibt

diese Fristen sind gesetzlich bestimmt und könnennur verlängert werden, wenn dies gesetzlich vorgesehen ist.
§ 109 Abs. 1 S. 1 AO 1. Alternative

Bsp: § 110 AO Wiedereinsetzung in den den vorigen Stand

§ 147 AO Aufbewahrungsfrist f. Unterlagen

§ 149 Abs.2 AO Steuererklärungsfrist

§§ 355/356 AO Rechtsbehelfsfrist

Fristberechnung nach BGB :

Fristbeginn

Ereignisfristen
§ 187 Abs. 1 BGB
§ 108 Abs. 1 AO

Tag des Ereignisses bleibt unberücksichtigt.
Die Frist beginnt am nächsten Tag.

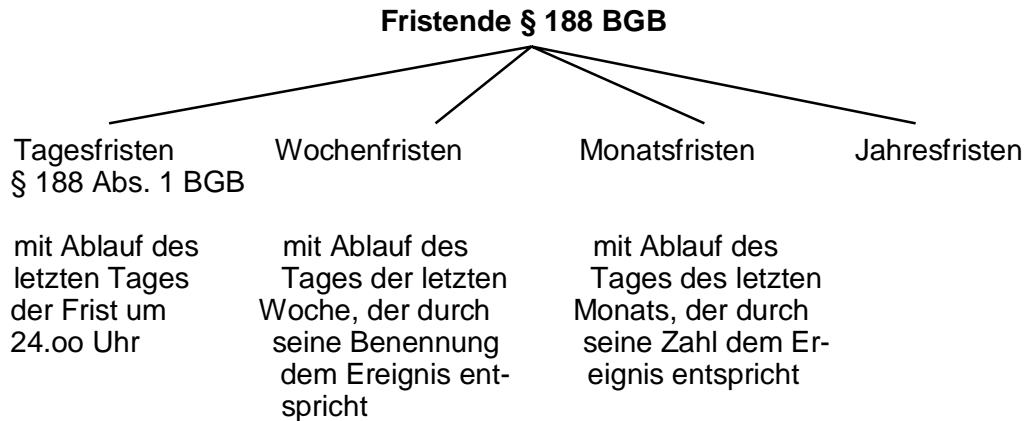
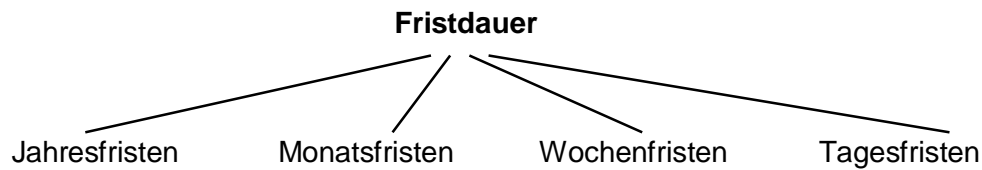
Beginnfristen
§ 187 Abs. 2 BGB
§ 108 Abs. 2 AO

Das Anlaufen der Frist hängt vom Beginn eines bestimmten Tages ab (z.B. Lebensalterberechnung)

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60



Fällt das Ende einer Tages-, Wochen- oder Monatsfrist auf einen Sonntag, Samstag oder einen gesetzlichen Feiertag, so endet die Frist mit Ablauf des nächstfolgenden Werktages § 108 Abs.3 AO

Beachte: Der von einer Behörde gesetzte Termin ist auch dann einzuhalten, wenn er auf einen Sonntag, gesetzlichen Feiertag oder Sonnabend fällt, vgl. § 108 Abs.5 AO

Lösen Sie bitte nun die Fälle 11 - 17

II. Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand § 110 Abs. 1 AO

Wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Voraussetzungen:

1. Versäumung einer gesetzlichen Frist

- Ausnahmen: - verlängerbare gesetzliche Fristen
- Verjährungsfristen

2. Unverschuldete Fristversäumnis

- Bspe: - erwartungswidrige Postverzögerung
- schwere und unvermutete Krankheit
- Behördenmängel
- gehilfenbedingte Versäumnis wegen reinem Büroversehen

3. Grs. Antrag auf Wiedereinsetzung u. Darlegung der Gründe innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses, das die Fristversäumnis verursachte

4. Nachholung der versäumten Rechtshandlung innerhalb der Monatsfrist

5. Glaubhaftmachung der begründenden Tatsachen

Die Möglichkeit zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand endet mit Zeitablauf, vgl. § 110 Abs.3 AO.

Lösen Sie bitte nun die Fälle 18,19,20 u. 21

C. Festsetzungsverfahren**I. Verwaltungsakt und Bekanntgabe**

Die Finanzbehörden bedienen sich bei der Erfüllung ihrer Besteuerungsaufgaben des Verwaltungsaktes.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Ein Verwaltungsakt gem. § 118 S. 1 AO ist jede

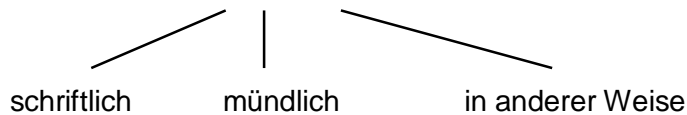
hoheitliche Maßnahme

einer Behörde

zur Regelung eines Einzelfalles

mit unmittelbarer Rechtswirkung nach außen

Form des Verwaltungsaktes § 119 Abs. 2 AO



Grundsätzlich kennt die AO keine besondere Form für Verwaltungsakte. Nur in den Fällen, in denen Schriftform vorgeschrieben ist, müssen Verwaltungsakte schriftlich ergehen, ansonsten sind sie grs. gem. § 125 Abs. 1 AO wegen Formmangel unwirksam.

Beispiele:

AO § 93 Abs. 2 S. 2	Auskunftspflicht der Beteiligten und anderer Personen
§ 181 Abs. 1	Gesonderte Feststellung
§ 184 Abs. 1	Festsetzung von Steuermeßbeträgen
§ 191 Abs. 1	Haftungsbescheide, Duldungsbescheide
§ 196	Prüfungsanordnung
§ 205 Abs. 1	Verbindliche Zusage
§ 279 Abs. 1	Aufteilungsbescheid
§ 324	Dinglicher Arrest

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

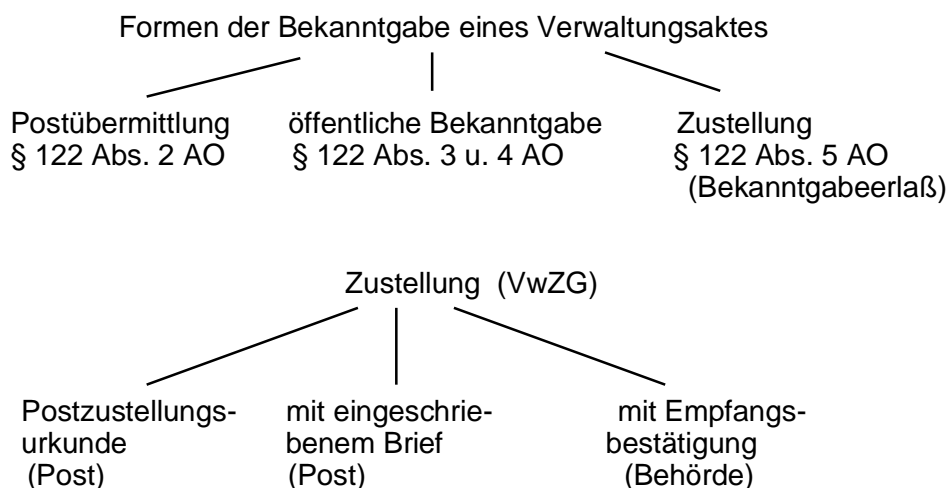
Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

§ 332	Androhung der Zwangsmittel
§ 356 Abs. 1	Rechtsbehelfsbelehrung
§ 365 Abs. 1	Anwendung von Verfahrensvorschriften
§ 366	Zustellung der Rechtsbehelfsentscheidungen

Inhalt des Verwaltungsaktes § 119 Abs. 1 AO

- Adressat
- welcher Behörde gegenüber die Verpflichtung zu erfüllen ist
- zeitlicher Regelungsbereich
- Regelungswillen der Behörde muß vollständig klar und unzweideutig sein

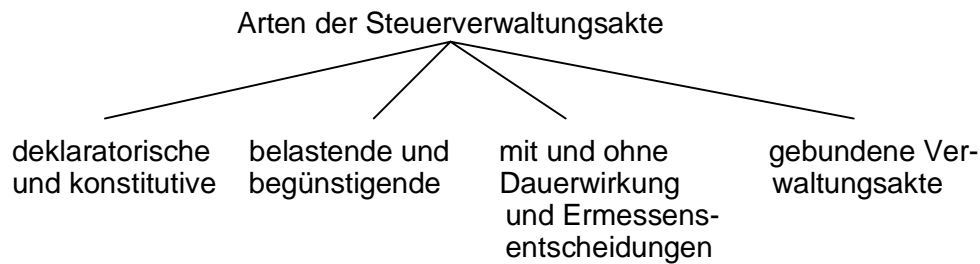
Ein Verwaltungsakt wird dem Steuerpflichtigen gegenüber in dem Zeitpunkt und mit dem Inhalt wirksam, mit dem er bekanntgegeben worden ist, vgl. § 124 Abs.1 AO



STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

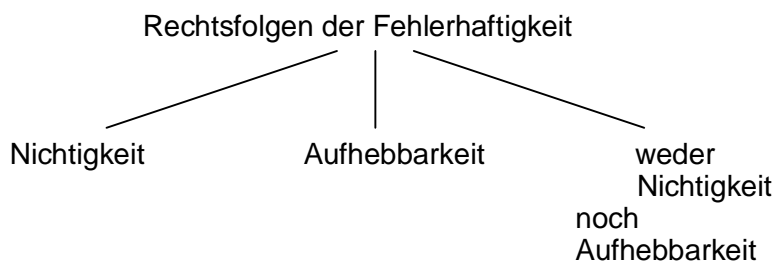


Lösen Sie bitte nun die Fälle 22 u. 23

II. Fehlerhafter Verwaltungsakt

Fehlerhaftigkeit und Rechtswidrigkeit liegt vor, wenn ein Verwaltungsakt

- gegen eine Rechtsvorschrift verstößt
- keine Rechtsgrundlage hat
- von einem falschen Sachverhalt ausgeht
- Ermessensfehler enthält



1. Nichtige Verwaltungsakte

a. Grundsatz § 125 Abs.1 S.1 AO

Ein Verwaltungsakt ist nichtig, wenn er an einem **besonders schwerwiegenden Fehler** leidet und dies bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände **offenkundig** ist, vgl. § 125 Abs.1 AO.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Ein **besonders schwerwiegender Fehler** ist dann gegeben, wenn der Verwaltungsakt die an eine ordnungsgemäße Verwaltung zu stellenden Anforderungen in einem so erheblichen Maße verletzt, daß von niemanden erwartet werden kann, ihn als verbindlich anzuerkennen, vgl. BStBl 1990 II S. 351

Offenkundigkeit liegt dann vor, wenn der schwerwiegende Fehler nach der Verständisfähigkeit eines Durchschnittsbeobachters für jedermann ohne Schwierigkeiten erkennbar ist. Eine sachlich oder funktionell unzuständige Behörde erläßt einen Verwaltungsakt, z.B. das Arbeitsamt Leipzig erläßt einen ESt-Bescheid für Herrn Reff in München.

b. Nichtigkeit in Einzelfällen § 125 Abs.2 AO

- einem schriftlichen Verwaltungsakt fehlt die klare Angabe der erlassenden Finanzbehörde, vgl. Abs.2 Nr.1 AO
- aus tatsächlichen Gründen kann niemand den Verwaltungsakt befolgen (objektive tatsächliche Unmöglichkeit), vgl. Abs.2 Nr.2 AO
- der Verwaltungsakt verlangt die Begehung einer rechtswidrigen strafbaren oder ordnungswidrigen Handlung, vgl. Abs.2 Nr.3 AO
- der Verwaltungsakt verstößt gegen die guten Sitten, vgl. Abs.2 Nr.4 AO

c. Ausschluß der Nichtigkeit § 125 Abs.3 AO

Die Aufzählung der 4 Fallgruppen dient auch der Abgrenzung der Generalklausel nach § 125 Abs.1 AO.

Bei den in § 130 Abs.2 AO aufgeführten Fallgruppen tritt ebenfalls keine Nichtigkeit ein.

d. Teilnichtigkeit § 125 Abs.4 AO

Die Teilnichtigkeit eines Verwaltungsaktes erstreckt sich dann auf den ganzen Verwaltungsakt, wenn der nichtige Teil so wesentlich ist, daß die Finanzbehörde den Verwaltungsakt ohne den nichtigen Teil nicht erlassen hätte, dies dürfte regelmäßig bei Steuerbescheiden der Fall sein.

e. Feststellung der Nichtigkeit § 125 Abs.5 AO

- die Finanzbehörde kann die Nichtigkeit jederzeit von Amts wegen feststellen
- der Stpfl. kann bei berechtigtem Interesse Antrag auf Feststellung stellen
- der Stpfl. kann bei Ablehnung seines Antrags Klage auf Feststellung der Nichtigkeit vor dem Finanzgericht erheben, vgl. § 41 FGO

Ein nichtiger Verwaltungsakt
ist unwirksam, vgl. § 124 Abs.3 AO

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

2. Aufhebbare Verwaltungsakte § 127 AO

Eine Aufhebung eines fehlerhaften Verwaltungsaktes ist dann ausgeschlossen, wenn im vornherein feststeht, daß nach der Aufhebung wieder ein inhaltsgleicher Verwaltungsakt ergehen müßte.

Voraussetzung: - der Verwaltungsakt ist i.S.d. § 124 AO wirksam geworden

- Verletzung von folgenden Vorschriften:
 - Verfahren
 - Form
 - örtliche Zuständigkeit

- der zu rügende Mangel muß auch den materiellen Regelungsinhalt des Verwaltungsaktes zuungunsten des Stpfl. beeinflußt haben, wenn der Stpfl. den fehlerhaften Verwaltungsakt angefochten hat

Verwaltungsakte, die unter von § 127 angesprochenen Mängeln leiden, können ohne Rücksicht auf ihre sachliche Richtigkeit von der Verwaltungsbehörde jederzeit aufgehoben werden

3. Fehlerhafte Verwaltungsakte, die weder nichtig noch aufhebbar sind

Hauptfälle vgl. §§ 126, 127 u. 128 AO, Heilung von Formmängel in vielen Fällen durch Nachholung der Handlungen vgl. § 126 Abs.1 u.2 AO.

4. Umdeutung eines fehlerhaften Verwaltungsaktes § 128 AO

Grs. kann ein fehlerhafter Verwaltungsakt in einen anderen Verwaltungsakt umgedeutet werden. Wegen der sehr einschränkenden Vorschriften des § 128 ist die praktische Bedeutung gering.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

III. Steuerbescheid

Durch Verwaltungsakt wird der nach dem einzelnen Steuergesetz entstandene abstrakte Steueranspruch konkretisiert und auf den Stpfl. fixiert.

Anspruch aus Steuerschuldverhältnis
entsteht kraft Gesetzes § 38 AO

Festsetzung von Steuern durch
Steuerbescheid nach § 155 Abs.1 AO

Förmliche Steuerbescheide

Dies sind Steuerbescheide,
die schriftlich zu erteilen
sind

Nichtförmliche Steuerbescheide

Dies sind Steuerbescheide, für
die eine Schriftform nicht vor-
geschrieben ist, dies ist der
Fall bei Steueranmeldungen, z.B.

- Lohnsteuer-Anmeldung
- Umsatzsteuer-Voranmeldung
- KapErtrSt-Anmeldung

Mußinhalt von schriftlichen Steuerbescheiden gem. § 157 Abs. 1 AO

Festgesetzte Steuer
nach Art und Betrag

Steuerschuldner

erlassende Behörde

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Sollinhalt von schriftlichen Steuerbescheiden gem. §§ 121, 157 Abs.1 S.3, 157 Abs.2 AO

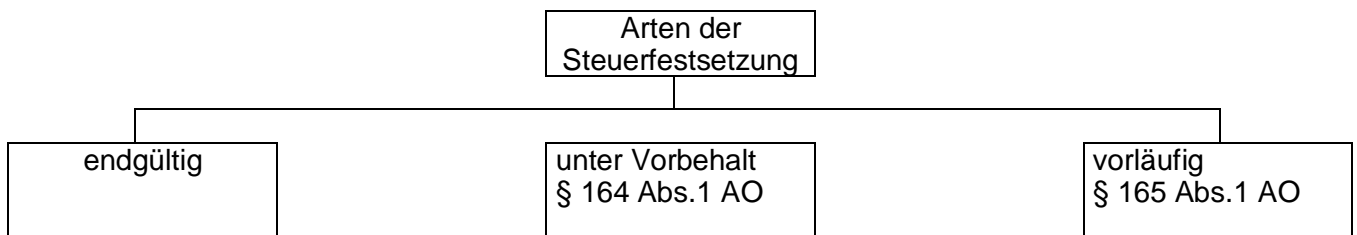
bestimmte Besteuerungsgrundlagen
als Begründung für die Festsetzung

Rechtsbehelfsbelehrung

Rechtsfolgen bei
fehlenden Inhalten:
Abs.1

- fehlt einer der Mußinhalte, ist der Steuerbescheid **nichtig**, vgl. § 125
bzw.2 AO
- fehlt einer der Sollinhalte, kann dieser Mangel bis
bis zum Abschluß eines außergerichtlichen Rechtsbe-
helfsverfahrens geheilt werden, vgl. § 126 Abs.1
Nr.2 AO

IV. Vorbehaltsfestsetzung und vorläufige Steuerfestsetzung



1. Vorbehaltsfestsetzung § 164 AO

Vorbehaltsfestsetzungen sind Steuerbescheide, in denen Steuern allgemein oder im Einzelfall unter dem Vorbehalt einer späteren abschließenden Nachprüfung festgesetzt werden. Der Steuerfall wird nur formell bestandskräftig, jedoch nicht materiell.

Zweck: - Beschleunigung der Steuerfestsetzung

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- Formen:** - behördliche Vorbehalte § 164 Abs.1 S. AO
- kraft Gesetzes, d.h. ohne Vermerk z.B.: Vorauszahlungsbescheide § 164 Abs.1 S.2 AO
Steueranmeldungen §§ 167, 168 AO

- Voraussetzung:** - der Steuerfall darf nicht abschließend geprüft sein

- Wirkungen:** - der Steuerfall bleibt insgesamt in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht offen § 164 Abs.2 AO
- die Steuerfestsetzung kann von der Finanzbehörde jederzeit in vollem Umfang berichtigt werden
 - der Stpfl. hat 2 Möglichkeiten eine Änderung der Vorbehaltsfestsetzung zu erreichen:
 - a) Einspruch innerhalb der Rechtsbehelfsfrist
 - b) Antrag auf Aufhebung oder Änderung der Vorbehaltsfestsetzung

- Aufhebung:** - der Vorbehalt der Nachprüfung **kann** jederzeit aufgehoben werden, vgl. § 164 Abs.3 AO
- der Vorbehalt der Nachprüfung **muß** aufgehoben werden, wenn der Vorbehalt nicht mehr zulässig ist:
 - wenn eine Außenprüfung stattgefunden hat, die zu keiner Änderung gegenüber der Vorbehaltsfestsetzung geführt hat, vgl. § 164 Abs.3 S. 3 AO
 - wenn der Steuerfall abschließend geprüft ist

- Wegfall:** - mit Ablauf der Festsetzungsfrist entfällt der Vorbehalt kraft Gesetzes, vgl. § 164 Abs.4 S.1 AO

Lösen Sie bitte nun den Fall 24

2. Vorläufige Steuerfestsetzung § 165 AO

Steuerbescheide und gleichgestellte Bescheide können vorläufig ergehen, wenn eine Ungewißheit tatsächlicher Art über ein Besteuerungsmerkmal besteht.

- Zweck:** - der Steueranspruch kann dem Grunde und der Höhe nach bindend festgelegt werden

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Tatbestandsmerkmal:

- Ungewißheit der Finanzbehörde, ob und inwieweit die Voraussetzungen für die Entstehung der Steuer eingetreten sind (subjektive Kenntnis)

Zweifel hinsichtlich der Auslegung gesetzlicher Vorschriften sind kein Grund für eine vorläufige Festsetzung

Umfang:

- eine Steuer kann **insoweit** vorläufig festgesetzt werden, als ungewiß ist, ob und ungewiß ist, ob und inwieweit die Voraussetzungen für ihre Entstehung eingetreten ist.

Vorläufigkeit für den ganzen Steuerbescheid

oder

Teilvorläufigkeit des Steuerbescheids, d.h. der Steuerbescheid wird bestandskräftig, soweit keine Vorläufigkeit vorliegt

Umfang und Grund der Vorläufigkeit sind im Bescheid anzugeben

Änderung und**Aufhebung:**

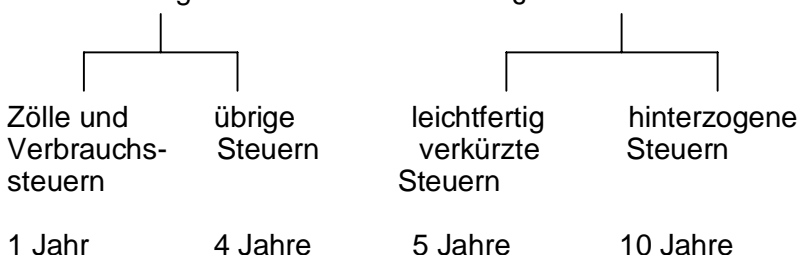
Die Finanzbehörde **kann** eine vorläufige Steuerfestsetzung aufheben oder ändern, ohne daß dies durch den Wegfall der Ungewißheit veranlaßt ist, § 165 Abs.2 S.1 AO

Die Finanzbehörde **muß** einen vorläufigen Bescheid in einen endgültigen ändern, wenn die Gründe für die Vorläufigkeit nicht mehr bestehen, § 165 Abs.2 S.2 AO. Die Ungewißheit entfällt auch dann, wenn feststeht, daß die Ungewißheit von Dauer ist, vgl. BStBl 1985 II S.648.

Lösen Sie bitte nun Fall 25

V. Festsetzungsverjährung § 170 AO

Die Festsetzungsverjährung regelt formell, wielange eine Steuer festgesetzt, bzw. ein Steuerbescheid aufgehoben oder geändert werden kann. Zusätzlich erlischt materiell die nicht festgesetzte Steuer.

1. Festsetzungsfristen**§ 169 Abs.2 AO**

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

2. Beginn der Festsetzungsfrist § 170 Abs.1 AO

Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (allgemeiner Beginn). Für die Veranlagungssteuern hat diese Vorschrift kaum Bedeutung.

3. Anlaufhemmungen § 170 Abs.2 - 6 AO (Frist beginnt später)

Für Besitz- und Verkehrssteuern wird der Fristbeginn häufig durch Anlaufhemmungen hinausgeschoben, dadurch wird der Grundsatz in § 170 Abs.1 AO zur Ausnahme.

In den Fällen der Anlaufhemmung ist ein anderes Ereignis, nicht die Entstehung der Steuer für den Beginn der Festsetzungsfrist maßgebend, vgl. § 175 Abs.1 S.2 AO.

a) Anlaufhemmung bei gesetzlicher Erklärungspflicht § 170 Abs.2 Nr.1 AO

die Festsetzungsfrist beginnt erst mit Ablauf des Kalenderjahres zu laufen, in dem auf Grund einer gesetzlichen Vorschrift eine Steuererklärung oder Steueranmeldung eingereicht wird. Die Anlaufhemmung kann maximal 3 Jahre dauern.

b) Anlaufhemmung bei Festsetzungen auf Antrag § 170 Abs.3 AO

wenn die Steuer oder Steuervergütung nur auf Antrag festgesetzt wird, so beginnt die Festsetzungsfrist für Aufhebungen und Änderungen nicht vor Ablauf des Antragsjahres zu laufen.

c) Anlaufhemmung bei Bescheiden mit mehrjähriger Geltung § 170 Abs.4 AO

besondere Anlaufhemmung für Neuveranlagungen bei der VSt und GrSt, d.h. kommt es wegen der Abgabe einer Steuererklärung innerhalb des Hauptveranlagungszeitraums zu einer Anlaufhemmung, so wird der Beginn der Festsetzungsfrist für die Neuveranlagungen jeweils um die gleiche Zeit hinausgeschoben.

d) Anlaufhemmung bei Erbschafts- und Schenkungssteuer § 170 Abs.5 AO

grs. nach § 170 Abs.1 und 2 AO, der Beginn der Frist wird jedoch abgestellt auf:

- bei Erwerb v. Todes wegen auf die Kenntnis des Erwerbers vom Erwerb Abs.5 Nr.1 AO
- bei Schenkung auf das Todesjahr des Schenkers oder auf die Kenntnis der Finanzbehörde v. Vollzug der Schenkung Abs.5 Nr.2 AO
- bei einer Zweckzuwendung unter Lebenden auf die Erfüllung der Verpflichtung Abs.5 Nr.3 AO

STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

e) Anlaufhemmung bei der Wechselsteuer § 170 Abs.6 AO

die Festsetzungsfrist beginnt nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Wechsel fällig geworden ist. Beachte jedoch Abschaffung der Wechselsteuer ab 1.1.1992.

Lösen Sie bitte nun den Fall 26

4. Ablaufhemmung § 171 AO

Da in manchen Sonderfällen die Festsetzungsfristen nicht ausreichen, um die Steuerfestsetzung abschließend durchzuführen, wird in diesen Fällen der Zeitpunkt des Endes der Frist hinausgeschoben. Die Ablaufhemmung bewirkt, daß dieser Zeitraum in die Festsetzungsfrist nicht eingerechnet wird, bzw. während des Zeitraums der Hemmung die Festsetzungsfrist nicht ablaufen

kann. Die Festsetzungsfrist endet regelmäßig nicht mit dem 31.12., sondern im Laufe eines Jahres.

a) Fälle höherer Gewalt § 171 Abs.1 AO

Eine Auswirkung ist nur gegeben, wenn das Ereignis innerhalb der letzten 6 Monate der Festsetzungsfrist liegt, maximale Hemmung 6 Monate.

b) Berichtigung offenbarer Unrichtigkeiten § 171 Abs.2 AO

Ab Bekanntgabe des fehlerhaften Steuerbescheides steht der Finanzbehörde eine Jahresfrist zur Berichtigung zu, es handelt sich um eine sachverhaltsbezogene Teilverjährung.

c) Antrag auf Steuerfestsetzung und Anfechtung eines Steuerbescheides § 171 Abs.3 AO

Der Antrag führt zur Ablaufhemmung bis zur unanfechtbaren Entscheidung, um dem Antragsteller die Verwirklichung seines Anspruchs trotz drohenden Ablaufs der Festsetzungsfrist zu sichern und

dem Finanzamt die Möglichkeit zu geben, den gestellten Antrag ohne Zeitdruck zu prüfen

d) Außenprüfung § 171 Abs.4 u. 6 AO

eine Ablaufhemmung tritt in folgenden Fällen ein:

- eine AP wird vor Fristablauf ernsthaft begonnen oder der Beginn der AP wird auf Antrag des Stpfl. hinausgeschoben Abs.4 AO

e) Ermittlungen der Fahndungsstellen § 171 Abs.5 AO

die Maßnahmen der Zoll- und Steuerfahndung werden hinsichtlich der Ablaufhemmung dem Beginn einer AP gleichgestellt.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

f) Verfolgungsverjährung § 171 Abs.7 AO

die verlängerten Festsetzungsfristen (10 u. 5 Jahre) enden nicht, bevor die Verfolgung der Steuerstraftat oder Ordnungswidrigkeit verjährt ist. Damit wird verhindert, daß eine Steuerfestsetzung unterbleibt, obwohl die Tat noch verfolgt werden kann.

g) Vorläufige und ausgesetzte Steuerfestsetzungen § 171 Abs.8 AO

da die Finanzbehörde nach Wegfall der Ungewißheit eine ausreichende Frist benötigt um steuerliche Konsequenzen zu ziehen, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres, nachdem die Ungewißheit beseitigt ist und die Finanzbehörde davon Kenntnis erhalten hat.

h) Berichtigungs- und Selbstanzeige § 171 Abs.9 AO

die Festsetzungsfrist endet nicht vor Ablauf eines Jahres nach Eingang der Anzeige bei der zuständigen Finanzbehörde.

i) Steuerfestsetzung aufgrund eines Grundlagenbescheides § 171 Abs.10 AO

da der Erlaß eines Grundlagenbescheides einer eigenen Festsetzungsverjährung unterliegt, vgl. § 181 AO, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheides, jedoch nur soweit die im Grundlagenbescheid enthaltenen Feststellungen nach § 182 Abs.1 AO für den Folgebescheid bindend sind.

j) Fehlende gesetzliche Vertretung § 171 Abs.11 AO

damit soll hauptsächlich erreicht werden, daß die Behörde bei fehlender gesetzlicher Vertretung des Stpfl. der Steuerbescheid vor Ablauf der normalen Festsetzungsfrist nicht bekanntgegeben werden kann. Die Festsetzungsfrist endet nicht vor Ablauf von 6 Monaten nach dem Zeitpunkt, indem die gesetzliche Vertretung wieder gegeben ist.

k) Steuerfestsetzung gegen einen Nachlaß § 171 Abs.12 AO

ist für den Nachlaß keine verantwortliche Person vorhanden (weil z.B. der Erbe den Nachlaß noch nicht angetreten hat) endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von 6 Monaten nach dem Zeitpunkt, nachdem das Erbe angetreten oder der Konkurs über den Nachlaß eröffnet wird oder von dem an die Steuer gegen einen Vertreter festgesetzt werden kann.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

l) Insolvenzforderungen § 171 Abs.13 AO

diese Vorschrift ermöglicht dem Finanzbehörde das Betreiben der Feststellung einer noch nicht festgesetzten aber im Insolvenzverfahren angemeldeten u. vom Gemeinschuldner bestrittenen Steuerforderung. Weiterhin ist die Festsetzung von Steuern auch nach Beendigung des Insolvenzverfahrens möglich, wenn die Konkursmasse nicht ausreicht.

m) Erstattungsanspruch auf Grund eines unwirksamen Steuerbescheides § 171 Abs.14 AO

diese Vorschrift verhindert den Ablauf der Festsetzung für einen Steueranspruch, solange und soweit ein damit zusammenhängender Erstattungszahlungsanspruch nach § 37 Abs.2 noch nicht verjährt ist. Dadurch kann die Finanzbehörde eine nachträglich als unwirksam erkannte Steuerfestsetzung nachholen und dem auf rechtsgrundlose Zahlung gestützten Erstattungsanspruch des Stpfl. begegnen.

VI. Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden

Berichtigung von Steuerverwaltungsakten

Nach Bekanntgabe eines Verwaltungsaktes ist aus Gründen der Rechtssicherheit eine Durchbrechung der Bindung an diesen Verwaltungsakt nur in gesetzlich genau definierten Fällen möglich.

Rechtssicherheit

Problem

Gerechtigkeit

Die Behörde ist grundsätzlich an einen bekanntgegebenen Verwaltungsakt gebunden

Der Stpfl. kann nur innerhalb der Rechtsbehelfsfrist den Verwaltungsakt angreifen

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Bestandskraft

formelle

Unanfechtbarkeit des Verwaltungsaktes mit förmlichem Rechtsbehelf

- Rechtsbehelfsverzicht
§ 354 AO
- Ablauf der Rechtsbehelfsfrist
§ 355 AO
- Rücknahme des Rechtsbehelfs
§ 362 AO
- Ausschöpfung der gerichtlichen Instanzen

materielle

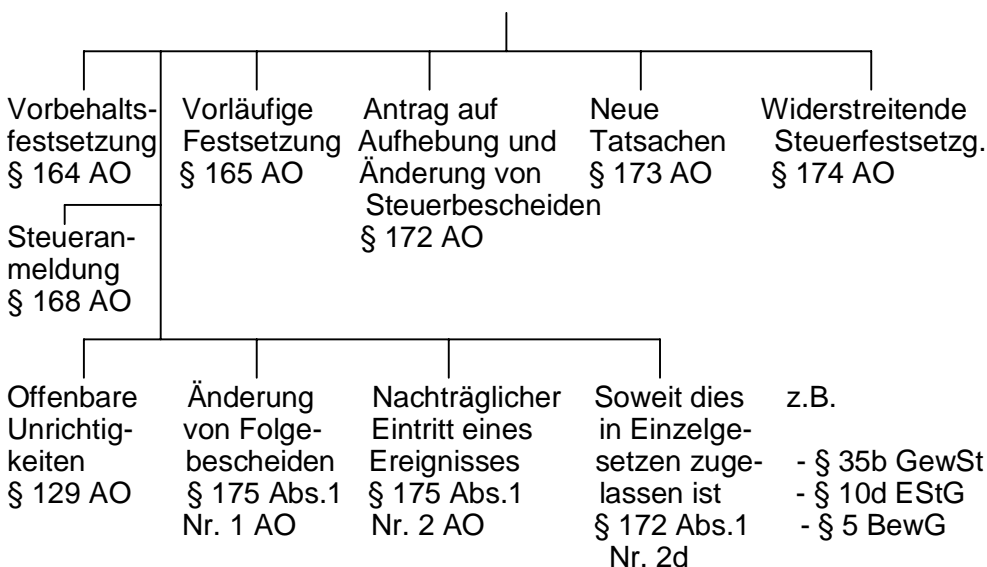
Inhaltliche Unabänderbarkeit eines Verwaltungsaktes

Durchbrechung nur in dem vom Gesetz genannten Berichtigungsmöglichkeiten
§ 124 Abs.2 AO

Die Bestandskraft erstreckt sich bei Steuerbescheiden lediglich auf den Steuerbetrag, jedoch nicht auf die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse.

Die Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung ist nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist.

Berichtigungsmöglichkeiten für Bescheide



STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

1. Berichtigung offener Unrichtigkeit § 129 AO

Fehler der Finanzbehörde

- Schreibfehler
- Rechenfehler
- sämtliche offenbare Unrichtigkeiten

Fehler des Stpfl. nur

wenn die Fehler so offensichtlich sind, daß daraus ein Fehler des Finanzamtes wird

Nicht unter diese Korrekturvorschrift fallen:

- unrichtige Tatsachenwürdigung bzw. Auslegung oder Nichtanwendung einer Rechtsvorschrift
- sonstige Denk- oder Überlegungsfehler beim Erlaß des Verwaltungsaktes
- mangelnde Sachaufklärung

2. Vorbehaltsfestsetzung § 164 AO (wurde bereits behandelt)

3. Vorläufige Festsetzung § 165 AO (wurde bereits behandelt)

4. Aufhebung oder Änderung fehlerhafter endgültiger Steuerbescheide § 172 AO

a. mit Zustimmung oder auf Antrag des Steuerpflichtigen

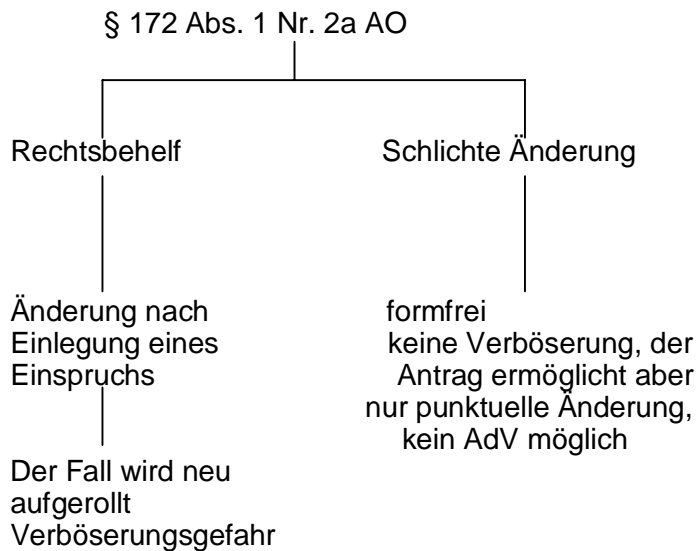
zuungunsten und zugunsten des Stpfl. vor Ablauf der Rechtsbehelfsfrist

zuungunsten des Stpfl. nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60



b. Bescheide wurden von einer sachlich unzuständigen Behörde erlassen § 172 Abs.2 Nr.2b AO da dann i.d.R. Nichtigkeit vorliegt, hat diese Vorschrift nur geringe praktische Bedeutung

c. Steuerbescheide werden durch unlautere Mittel erwirkt § 172 Abs.2 Nr.2c AO die unlauteren vorsätzlichen Mittel müssen v. Stpfl. oder seinem Vertreter ausgehen

d. Sonstige Berichtigungsnormen § 172 Abs.1 Nr.2d AO andere gesetzlich zugelassene Aufhebungs- und Änderungsmöglichkeiten bleiben von dieser Vorschrift unberührt, ausgeschlossen bleiben §§ 130 u. 131 AO

5. Berichtigung wegen neuer Tatsachen und Beweismittel § 173 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO Steuerbescheide sind unter Berücksichtigung der Änderungssperre zu ändern:

- soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen Abs.1 Nr.1 AO

- soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Stpfl. an deren nachträglichem Bekanntwerden grs. kein grobes Verschulden trifft Abs.1 Nr.2 AO

Tatsachen sind Lebenssachverhalte:

- Alter
- Geschlecht
- Umsätze
- Entnahmen

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Beweise**(Erkenntnismittel)**

- Urkunden
- Zeugenaussagen
- eidesstattliche Versicherungen
- ärztliches Attest

Fälle für grobes**Verschulden:**

- Nichtabgabe der Steuererklärung und Schätzung
- Verletzung der Mitwirkungspflichten

**Änderungs-
sperre:**

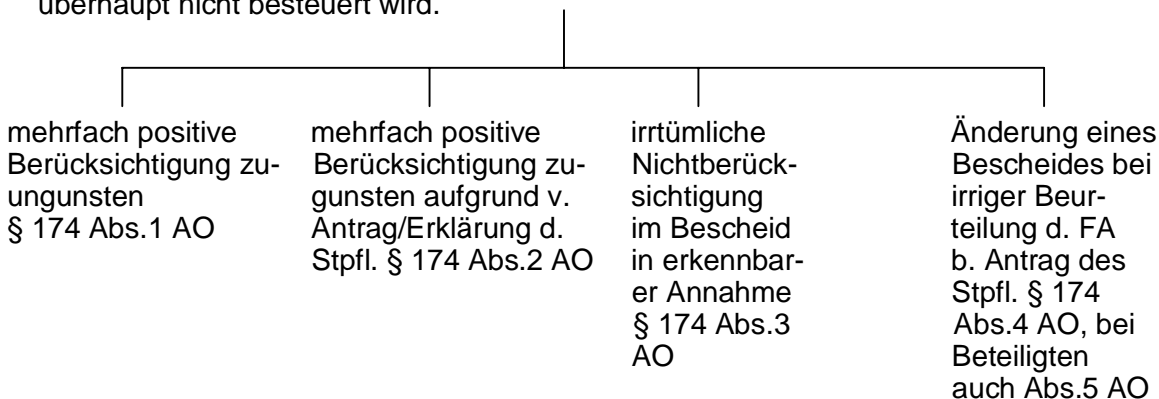
- Bescheiden, die auf Grund einer AP erlassen wurden, kommt eine besondere Bestandskraft zu, d.h. nur noch in besonderen Fällen ist eine Änderung solcher Bescheide möglich (Berücksichtigung des Rechtsfriedens).

Durchbrechung der Änderungssperre in folgenden Fällen:

- bei Vorliegen v. Steuerhinterziehung und leichtfertiger Steuerverkürzung
- soweit andere Berichtigungsvorschriften vorliegen
- Änderungen im Rechtsbehelfsverfahren gegen die aufgrund der AP ergangenen Bescheide

6. Widerstreitende Steuerfestsetzungen § 174 AO

diese Vorschrift löst Fälle, bei denen derselbe steuererhebliche Sachverhalt mehrmals oder überhaupt nicht besteuert wird.



STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

a) § 174 Abs.1 AO

Ein bestimmter Sachverhalt ist mehrfach zuungunsten eines oder mehreren Stpfl. berücksichtigt worden, obwohl er nach dem Gesetz nur einmal berücksichtigt hätte werden dürfen.

Voraus-**setzungen:**

deckungsgleich,

- es liegt ein bestimmter Sachverhalt vor (der Lebensvorgang muß d.h. genau umrissen sein)
- unmittelbare positive Berücksichtigung in mehreren Steuerbescheiden
- zuungunsten eines oder mehrerer Stpfl.
- das materielle Steuerrecht läßt nur einmalige Berücksichtigung zu
- Antrag des Stpfl. auf Änderung

b) § 174 Abs.2 AO

Voraus-**setzungen:**

nur

entsprechen sinngemäß denen des § 174 Abs.1 AO, der unrichtige Bescheid darf dann zum Nachteil des Stpfl. geändert werden, wenn die mehrfache positive Berücksichtigung des günstigen Sachverhalts auf die alleinige oder überwiegende Verursachung durch den Stpfl. zurückzuführen ist.

Rechtsge-**danke:**

ist

der begünstigte Stpfl., der durch eine objektiv falsche Darstellung des Sachverhalts den Steuervorteil veranlaßt hat, verdient keinen Vertrauensschutz, ein Verschulden ist unerheblich.

c) § 174 Abs.3 AO

Das FA hat einen ihm bekannten steuererheblichen Sachverhalt bewußt nicht verwertet, da es annahm, daß dieser Sachverhalt in einem anderen Steuerbescheid desselben Stpfl. oder eines Dritten berücksichtigt würde. Unter den Voraussetzungen d. § 174 Abs.3 AO ist auch eine unterbliebene Festsetzung nachzuholen.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- Voraussetzungen:
- es liegt ein bestimmter Sachverhalt vor
 - mit Steuerbelastung oder -minderung
 - keine Berücksichtigung im Steuerbescheid
 - rechtsfehlerhafte Annahme
 - Annahme f. Stpfl. erkennbar im Bescheid, im Schreiben oder aufgrund des gesamten Sachverhaltsablauf

d) § 174 Abs.4 AO

Wurde eine Steuerfestsetzung von der Finanzbehörde oder durch das Gericht zugunsten des Stpfl. geändert, dürfen ohne Rücksicht auf die Bestandskraft eines anderen Steuerbescheides nachträglich die richtigen steuerlichen Folgerungen gezogen werden, auch wenn dies letztlich zu einer höheren Belastung oder Steuer führt, vgl. BStBl. 1990 II S. 373/7.

- Voraussetzungen:
- unrichtige Steuerfestsetzung
 - aufgrund eines Rechtsfehleres
 - bestimmter Sachverhalt
 - Aufhebung oder Änderung dieses Bescheides zugunsten des Stpfl. durch Rechtsbehelf, Urteil oder Antrag

e) § 174 Abs.5 AO

Sind in den Fällen des § 174 Abs.4 AO bei einem bestimmten Sachverhalt die richtigen steuerrechtlichen Folgerungen einem Dritten gegenüber zu ziehen, greift Abs.4 nur ein, wenn der Dritte bisher schon am Verfahren beteiligt war. Erstmalige Festsetzungen und andere Berichtungsvorschriften bleiben davon unberührt.

7. Änderung von Folgebescheiden § 175 Abs.1 S.1 Nr.1 AO

Da Grundlagenbescheide für Folgebescheide bindend sind, muß jeder Änderung eines Grundlagenbescheides durch eine Änderung des Folgebescheides berücksichtigt werden, vgl. § 182 Abs.1 AO.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

**Gründe für
eine
Änderung:**

- durch Rechtsbehelfsverfahren
- durch Änderungsvorschrift
- durch Fortschreibung

Die Vorschrift nach § 175 Abs.1 AO ist eine Mußvorschrift, d.h. das FA ist verpflichtet alle Rechtsfolgen aus dem notwendigen Inhalt des Grundlagenbescheides zu ziehen.

8. Eintritt eines Ereignisses mit Rückwirkung § 175 Abs.1 S.1 Nr.2 AO

Diese Vorschrift setzt voraus, daß zunächst ein fehlerfreier Bescheid erging. Erst durch ein später eintretendes Ereignis, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat, wird der ursprünglich fehlerfreie Bescheid änderungsbedürftig.

Voraus-

setzungen: - ein Ereignis muß sich steuerlich auswirken (d.h. ein Steuergegenstand, ein Steuersatz oder Steuervergünstigungen müssen betroffen sein)

- das Ereignis muß nachträglich eintreten (d.h. nach Erlass eines Steuerbescheides oder nachdem der Steueranspruch entstanden ist)
- das Ereignis muß steuerliche Rückwirkung haben

Da steuerliche Vergünstigungen auch von Voraussetzungen abhängen können, deren Erfüllung oft erst später beurteilt werden können, dient § 175 Abs.2 AO der Klarstellung dieser Fälle.

8. Vertrauensschutz bei der Änderung von Steuerbescheiden § 176 AO

Der Stpfl. hat Anspruch darauf, daß bei Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheides der für ihn günstigste Rechtsstand zugrundegelegt wird, der zum Zeitpunkt der Erstveranlagung galt, vgl. §§ 176 u.177 AO.

- a) Vertrauensschutz bei Nichtigkeitsfeststellungen eines Gesetzes durch das BVG § 176 Abs.1 Nr.1 AO
- b) Vertrauensschutz bei Nichtanwendung einer Rechtsnorm durch ein Bundesgericht § 176 Abs.1 Nr.2 AO
- c) Vertrauensschutz bei Änderung der Rechtsprechung eines Bundesgerichtes § 176 Abs.1 Nr.3 S.2 AO

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- d) Vertrauensschutz bei Nichtanwendung rechtswidriger Verwaltungsvorschriften durch ein Bundesgericht § 176 Abs.2 AO

Der Vertrauensschutz erstreckt sich nicht auf die Rechtsprechung der FG und OFD-Verfügungen, Schutz gewährt grs. der Grundsatz von Treu und Glauben

9. Berichtigung von Rechtsfehlern im Rahmen der Änderung von Steuerbescheiden § 177 AO
Berichtigt das FA einen Steuerbescheid nach § 129 AO oder ändert das FA einen Steuerbescheid nach den §§ 172 - 175 AO, so sind im Rahmen der Überprüfung auch alle Rechtsfehler zu berichtigen. Diese Berichtigung wird nach § 177 AO durch Saldierung begrenzt.

Ein Rechtsfehler i.S.d. § 177 ist jede materielle Unrichtigkeit des Bescheides, die nicht selbständig änderungsfähig ist.

Fallgruppen:

- a) Berichtigung im Rahmen der Änderung zu Lasten des Stpfl. § 177 Abs.1 AO

Die Berichtigung kann sich nur innerhalb des Änderungsrahmens bewegen:

Obergrenze:	bisher festgesetzter Betrag + Steuer aus Änderungsvorschrift
Untergrenze:	bisher festgesetzter Betrag

Berechnung:

festgesetzte Steuer	
+ Steuer aus Änderungsvorschrift	
+/- Saldo aus Rechtsfehler (steuererhöhend <u>steuermindernd</u>)	
Neufestsetzung	

Bsp.: Die bisher festgesetzte Steuer betrug 15.000 DM, die Auswirkung einer Änderung § 173 Abs.1 Nr.1 AO beträgt 1.500 DM, steuererhöhender Rechtsfehler + 750 DM, steuermindernder Rechtsfehler - 300 DM

Lösung:	Obergrenze:	16.500 DM
	Untergrenze:	15.000 DM
	festgesetzte Steuer	15.000 DM
	+ Steuer aus Änderungsvor.	1.500 DM
	+ Saldo aus Rechtsfehler	450 DM
	<u>insgesamt</u>	16.950 DM
	max.	16.500 DM

STEUERKOLLEG FORSTER MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

b) Berichtigung im Rahmen der Änderung zu Gunsten des Stpfl. § 177 Abs.2 AO

Die Berichtigung kann sich nur innerhalb des Änderungsrahmens bewegen:

Obergrenze:	bisher festgesetzter Betrag
Untergrenze:	bisher festgesetzter Betrag ./.. Steuer aus Änderungsvorschrift

Berechnung:	festgesetzte Steuer
	./.. Steuer aus Änderungsvorschrift
	+/- Saldo aus Rechtsfehler (steuererhöhend steuermindernd)
	<hr/> Neufestsetzung

Bsp.: Die bisher festgesetzte Steuer betrug 30.000 DM, die Auswirkung einer Änderung § 173 Abs.1 Nr.1 AO beträgt – 3.000 DM, steuererhöhender Rechtsfehler + 900 DM, steuermindernder Rechtsfehler - 600 DM

Lösung:	Obergrenze:	30.000 DM
	Untergrenze:	27.000 DM
	festgesetzte Steuer	30.000 DM
	./.. Steuer aus Änderungsvor.	3.000 DM
	+ Saldo aus Rechtsfehler	300 DM
	<hr/> insgesamt	27.300 DM

c) Berichtigung mit Änderung zu Lasten und zugunsten des Stpfl. § 177 Abs.1 u. 2 AO

Die Berichtigung kann sich nur innerhalb des Änderungsrahmens bewegen:

Obergrenze:	bisher festgesetzter Betrag + Steuer aus Änderungsvor- schrift
Untergrenze:	bisher festgesetzter Betrag ./.. Steuer aus Änderungsvor- schrift

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Berechnung:	festgesetzte Steuer
	+ Steuer aus Änderungsvorschrift
	./ Steuer aus Änderungsvorschrift
	+/- Saldo aus Rechtsfehler (steuererhöhend steuermindernd)
	<hr/>
	Neufestsetzung

Bsp.: Die bisher festgesetzte Steuer betrug 45.000 DM, die Auswirkung einer Änderung § 175 Abs.1 Nr.1 AO beträgt + 7.500 DM, die Auswirkung einer Änderung nach § 175 Abs.1 Nr.2 AO beträgt – 4.500 DM, steuererhöhender Rechtsfehler + 1.500 DM, steuermindernder Rechtsfehler - 300 DM

Lösung: Obergrenze: 52.500 DM
Untergrenze: 40.500 DM

festgesetzte Steuer	45.000 DM
+ Steuer aus Änderungsvor.	7.500 DM
./ Steuer aus Änderungsvor.	4.500 DM
+ Saldo aus Rechtsfehler	1.250 DM
<hr/>	
insgesamt	49.250 DM

Lösen Sie bitte nun die Fälle 27 - 30

Rücknahme u. Widerruf sonstiger Verwaltungsakte

Die Vorschriften §§ 130 u. 131 AO regeln die Rücknahme u. den Widerruf sonstiger Verwaltungsakte.

Innerhalb der Vorschriften wird unterschieden zwischen belastenden und begünstigenden Verwaltungsakten.

Merke:

Die Anwendung auf Steuerbescheide u. gleichgestellte Verwaltungsakte wird durch § 172 Abs.1 Nr. 2d AO ausdrücklich ausgeschlossen.

a. Rücknahme eines rechtswidrigen Verwaltungsaktes

- Die Korrektur eines belastenden Verwaltungsaktes ist jederzeit denkbar (§ 130 Abs.1 AO = Ermessen der Finanzbehörde)
- Die Rücknahme eines begünstigenden Verwaltungsaktes ist nur unter den einschränkenden Voraussetzungen des § 130 Abs.2 AO möglich (= Vertrauensschutz auf Bestandskraft)

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

b. Widerruf eines rechtmäßigen Verwaltungsaktes

Da bei rechtmäßigen Verwaltungsakten ein besonderer Vertrauensschutz besteht, ist ein Widerruf nur bei Ermessensentscheidungen in Zusammenhang mit Verwaltungsakten mit „Dauer-sachverhalten“ (z.B. Stundung, AdV) denkbar.

- Die Korrektur eines belastenden Verwaltungsaktes kann nach § 131 Abs.1 AO jederzeit erfolgen, jedoch nur mit Wirkung für die Zukunft
- Der Widerruf eines begünstigenden Verwaltungsaktes ist nur unter den in § 131 Abs.2 AO genannten Voraussetzungen möglich (= erhöhter Vertrauensschutz)
Zeitliche Beschränkung vgl. § 131 Abs.2 S.2 AO (= **innerhalb eines Jahres**)

Merke:

Ein rechtmäßiger Steuererlaß führt zum Erlöschen des Anspruchs, vgl. § 47 AO und kann daher nicht widerrufen werden, AEAO Nr.3 zu § 131 AO.

D. Außenprüfung §§ 193 - 207 AO

I. Zulässigkeit einer Abschlußprüfung

- | | |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> - Land- und Forstwirte - Gewerbetreibende - Freiberufler | <ul style="list-style-type: none"> - bei allen anderen Steuerpflichtigen nur nur: <li style="padding-left: 20px;">Abzugssteuern <li style="padding-left: 20px;"><u>und</u> |
| <p>ohne Einschränkung gem. § 193 Abs. 1 AO</p> | <p>wenn eine Prüfung an Amtsstelle nach Art und Umfang des zu prüfenden Sachverhaltes nicht zweckmäßig ist</p> |

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Merke:

Der Steuerpflichtige hat keinen Anspruch auf Durchführung einer Außenprüfung

II. Umfang der Abschlußprüfung

Über den Umfang der AP entscheidet die Behörde nach pflichtgemäßen Ermessen unter Berücksichtigung der BpO.

1. Sachlicher Umfang

- a) Bei einer AP nach § 193 Abs.1 AO können alle Besteuerungsgrundlagen und alle Steuerarten, die für die sonstigen Verhältnisse Bedeutung haben, geprüft werden.
- b) Bei einer AP nach § 193 Abs.2 Nr.1 AO beschränkt sich der sachliche Umfang auf die dort genannten Verhältnisse.

2. Zeitlicher Umfang

Die AP kann einen oder mehrere Besteuerungszeiträume umfassen, vgl. § 194 Abs.1 S.2 AO. Maßgeblich hierfür ist die Einteilung der Betriebe in Größenklassen, vgl. BpO. Bei Großbetrieben ist grs. Anschlußprüfung durchzuführen. Bei Mittel-, Klein- oder Kleinstbetrieben soll der Prüfungszeitraum nicht über die letzten 3 Jahre, für die bis zur Unterzeichnung der Prüfungsanordnung Steuererklärungen für die Ertragsteuern abgegeben wurden, zurückreichen. Erweiterungstatbestände vgl. § 4 Abs.3 S.2 BpO.

III. Durchführung einer AP

Prüfungsanordnung gem. § 196 AO von der für die Besteuerung zuständigen Finanzbehörde

AP beim Stpfl. Geprüft wird gem. § 194 AO der von der Finanzbehörde in der Prüfungsanordnung festgelegte sachliche Umfang:

- Prüfung zuungunsten aber auch zu gunsten des Steuerpflichtigen
- Der Stpfl. muß über festgestellte Sachverhalte sowie über steuerliche Auswirkungen unterrichtet werden
- Schlußbesprechung § 201 AO
- Prüfungsbericht § 202 AO

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

IV. Verbindliche Zusage § 204 AO

Im Anschluß an eine AP soll die Finanzbehörde unter bestimmten Voraussetzungen verbindliche Zusagen erteilen.

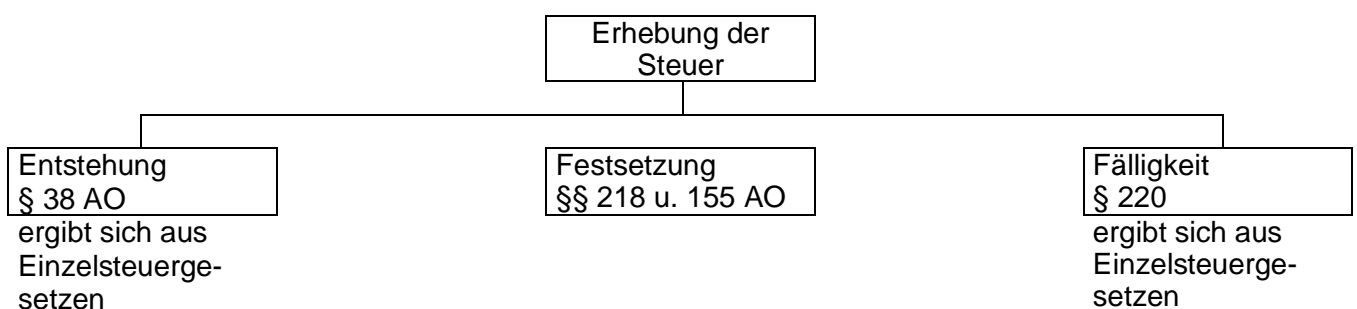
Voraus-

setzungen: - ein für die Vergangenheit geprüfter Sachverhalt wird im Prüfungsbericht dargestellt

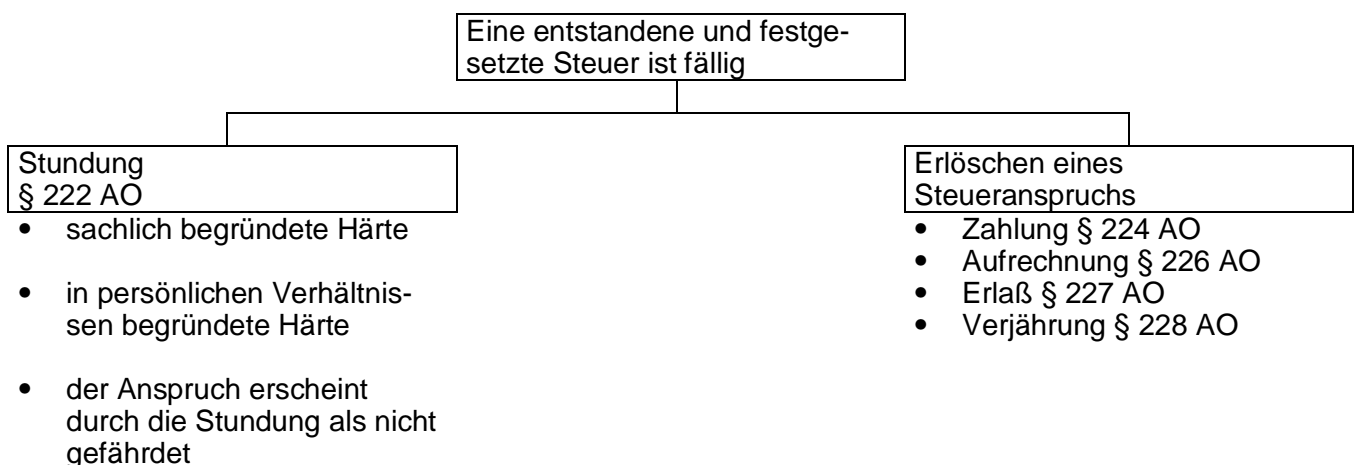
- die Kenntnis der künftigen steuerlichen Behandlung dieses Sachverhalts hat für geschäftliche Maßnahmen des Stpfl. Bedeutung
- der Stpfl. beantragt im Anschluß an die AP die verbindliche Zusage

Die Bindungswirkung nach § 206 AO liegt nur vor, wenn sich der später verwirklichte Sachverhalt mit dem der verbindlichen Zusage zugrunde gelegten Sachverhalt deckt.

E. Erhebungsverfahren §§ 218 - 248 AO



Lösen Sie bitte nun Fall 31

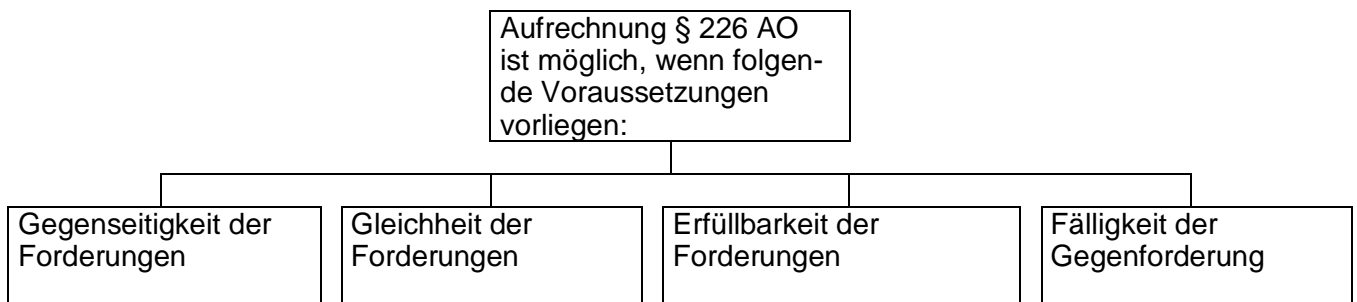
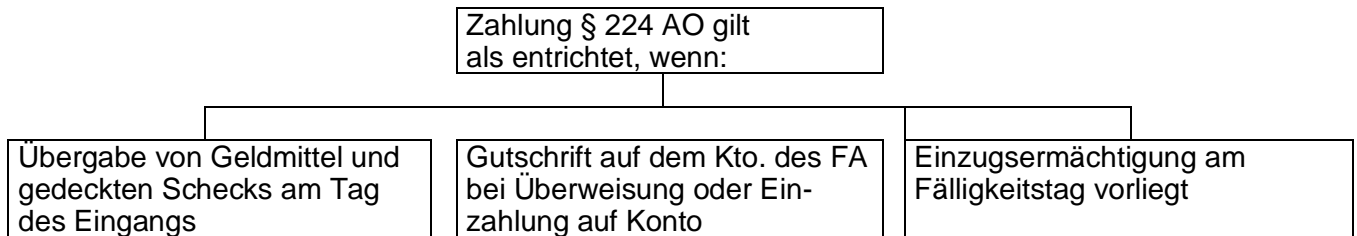


STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

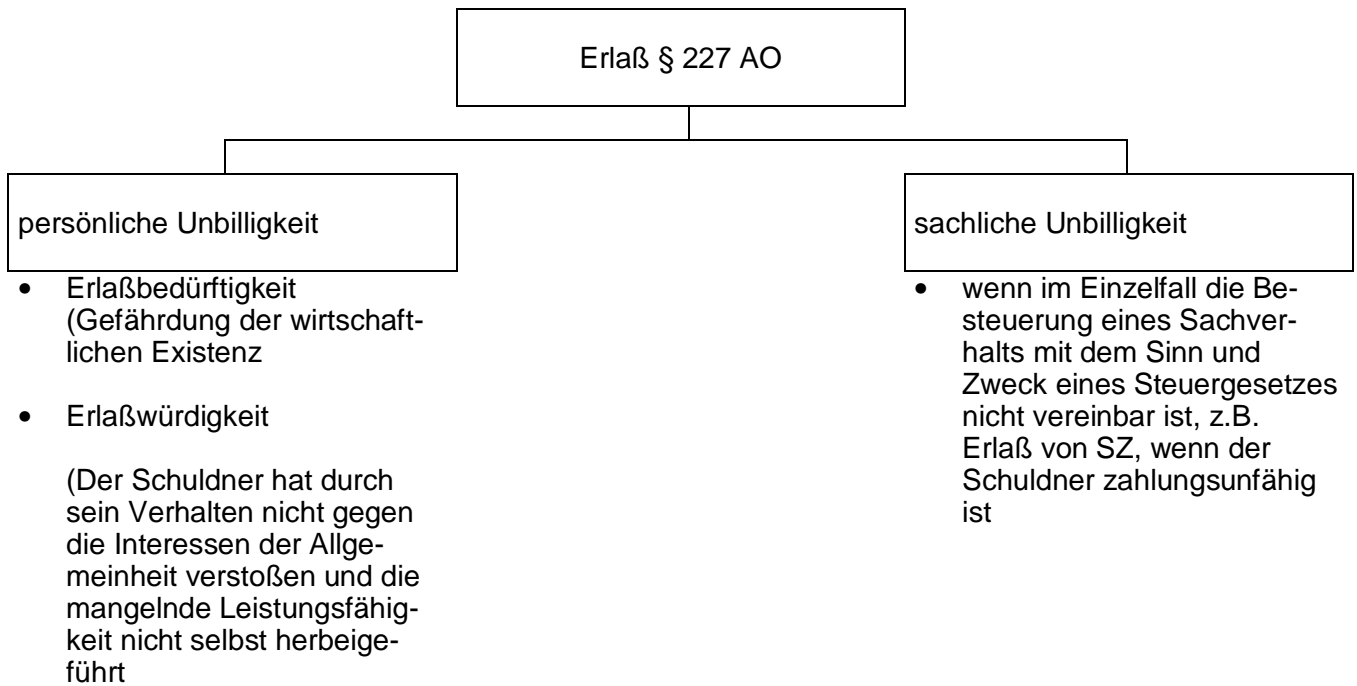
Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- die Einziehung bei Fälligkeit würde für den Stpfl. eine erhebliche Härte bedeuten



Merke:

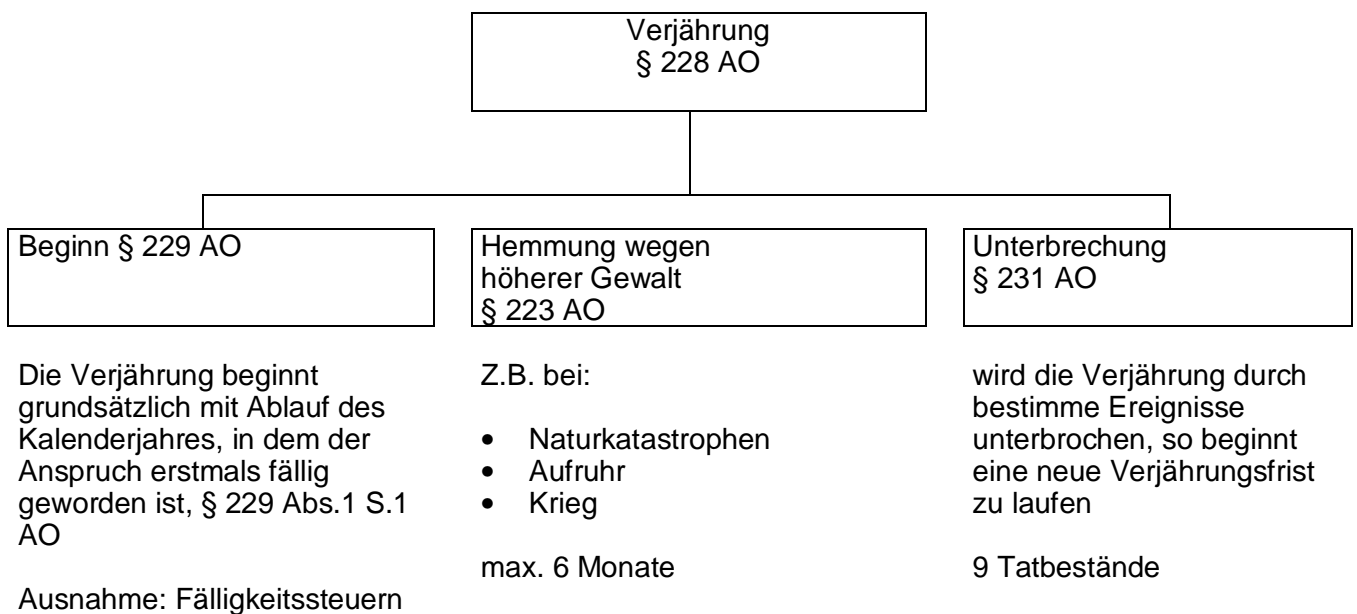
Die Aufrechnung erfolgt durch Erklärung gegenüber dem ander Teil



Lösen Sie bitte nun Fall 32

Verjährung § 228 AO

Die Verjährung dient dem Rechtsfrieden und bewirkt das Erlöschen des Anspruchs durch Zeitablauf (§ 47 AO). Die Verjährungsfrist beträgt 5 Jahre.



Lösen Sie bitte nun Fall 33

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

**Unterbrechungs-
handlungen:**

- schriftliches Geltendmachen des Anspruchs durch Fiskus oder Stpfl.
- Zahlungsaufschub bei Zöllen und Verbrauchssteuern
- Stundung
- AdV durch Finanzbehörde oder Gericht
- Sicherheitsleistung
- Vollstreckungsaufschub
- Vollstreckungsmaßnahmen
- Anmeldung im Konkurs
- Ermittlung der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen

**Wirkung der
zahlungsver-
jäh rung:**

- Durch die Verjährung erlöschen der Anspruch und die von ihm abhängigen Zinsen. Ein bereits verjährter Zahlungsanspruch kann nicht mehr gefordert werden.

Unterschied zu § 222 BGB:

Der Steuerschuldner kann die Beträge, die er nach Verjährungseintritt gezahlt hat, nach § 37 Abs.2 AO zurückfordern.

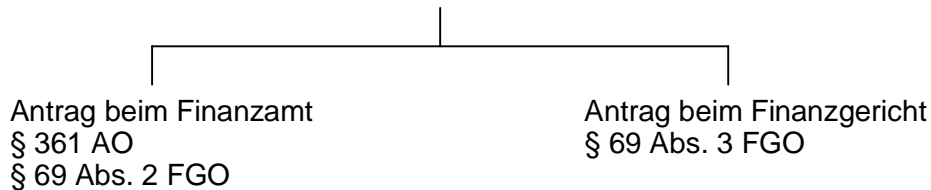
STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

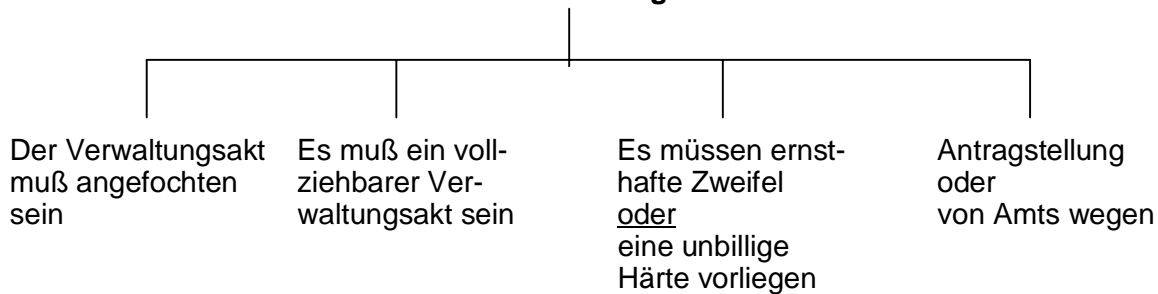
F. Aussetzung der Vollziehung und Vollstreckungsaufschub

1. Aussetzung der Vollziehung



- Die Einlegung eines Rechtsbehelfs verhindert nicht die Vollziehung des angegriffenen Verwaltungsaktes § 361 Abs. 1 AO
- Wenn AdV gewährt wurde, darf die Behörde nicht vollziehen
- Vorläufiger und schneller Rechtsschutz vor Zwangsmaßnahmen

Voraussetzungen:



Wirkung: Nachträgliche Hemmung der Vollziehbarkeit des Verwaltungsaktes

Lösen Sie bitte nun die Fälle 34 u. 35

2. Vollstreckungsaufschub § 258 AO

Es handelt sich ebenso wie bei der Stundung und beim Erlaß um eine Billigkeitsmaßnahme, die in das pflichtgemäße Ermessen der zuständigen Vollstreckungsbehörde gestellt ist.

Voraus-

setzungen: - die Geldleistung des Stpfl. ist bei Fälligkeit nicht erbracht

- die Vollstreckung ist angeordnet

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Die Vollstreckungsbehörde kann einzelne Maßnahmen oder die gesamte Zwangsvollstreckung von Amts wegen oder auf Antrag des Stpfl. einstellen.

Beachte: Dem Vollstreckungsaufschub kommt keine fälligkeitsverschiebende Wirkung zu, d.h. für die Zeit des Aufschubs fallen Säumniszuschläge an.

G. Säumniszuschläge § 240 AO

Säumniszuschläge sind steuerliche Nebenleistungen vgl. § 3 Abs.3 AO und sollen den Steuer-schuldner zur pünktlichen Zahlung anhalten. Außerdem haben Säumniszuschläge für die Zeit der Säumnis Zinscharakter.

Voraus-

setzungen: - Steuerbeträge sind bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet worden

- Säumniszuschläge entstehen kraft Gesetzes allein durch Zeitablauf
- bevor die Steuer festgesetzt oder angemeldet ist, tritt keine Säumnis ein
- bei einer nachträglichen Änderung oder Aufhebung der festgesetzten Steuer

bleiben

die bis zur Bekanntgabe des Änderungs- oder Aufhebungsbescheides verwirkten Säumniszuschläge bestehen

Berech- nung:

- der Säumniszuschlag beträgt für jeden angefangenen Monat der Säumnis 1% des rückständigen Steuerbetrages
- Säumnisbeginn ist grs. der Tag nach Ablauf des Fälligkeitstages, § 108 Abs.3 AO ist zu beachten
- bei Säumnis bis zu 5 Tagen besteht eine Schonfrist. Die Schonfrist beginnt mit dem für die Berechnung des Säumniszuschlages maßgebenden Tag und ist von Amts wegen zu beachten, § 108 Abs.3 AO ist zu beachten

Die Säumnis endet entweder mit dem Erlöschen des Anspruchs § 47 AO, oder mit Aufhebung der Fälligkeit durch Stundung § 222 AO oder durch AdV § 361 AO.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

I. Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren §§ 347 - 368 AO

1. Rechtsweggarantie

Jedem Bürger steht gegen Maßnahmen der öffentlichen Verwaltung der Rechtsweg offen, Art.19 Abs.4 GG.

Verwaltungsakt

Einspruch

Einspruchsentscheidung

Klage beim FG

Revision beim BFH

Zulässig- keits- voraus- setzungen:

- Finanzrechtsweg § 347 AO
- Form § 357 Abs.1 u. 3 AO
- Frist § 355, 356, 33, 108 - 110 AO
- Beschwer § 350 AO
- spezielle Rechtsbefugnis §§ 352, 353 AO
- kein Verzicht § 354 AO
- keine Rücknahme § 362 AO
- Handlungsfähigkeit §§ 365, 79 AO
- ordnungsgemäße Vertretung §§ 365, 80 AO

Im Rechtsbehelfsverfahren muß rechtliches Gehör gewährt werden, vgl. § 91 AO. Insbesondere muß die Finanzbehörde, wenn sie verbösern will, den Stpfl. auf die beabsichtigte Verböserung hinweisen, um dem Stpfl. die Möglichkeit der Rücknahme des Einspruchs nach § 362 AO zu geben.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

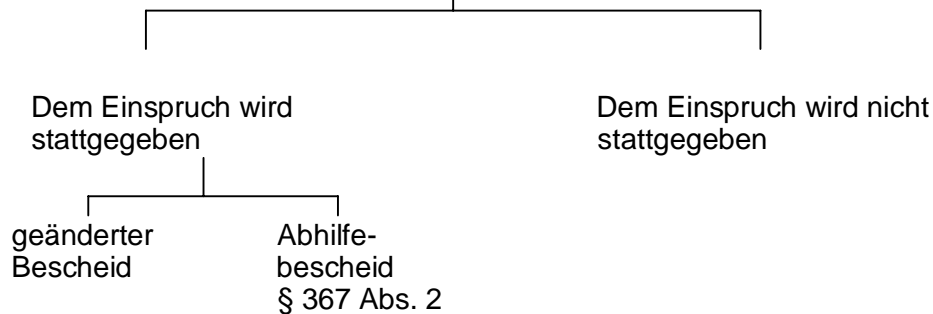
Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Voraussetzungen für die Verböserung:

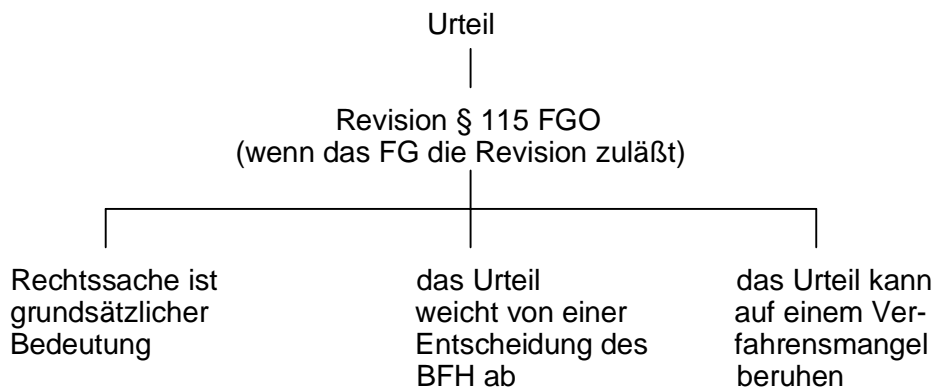
- der Einspruchsführer wird auf die mögliche Verböserung hingewiesen
- es werden die Gründe für die mögliche Verböserung angegeben
- der Einspruchsführer erhält Gelegenheit, sich zu den Gründen zu äußern
vgl. § 367 Abs.2 AO

Entscheidung § 367 Abs. 1 AO durch die Finanzbehörde, die den Verwaltungsakt erlassen hat:



II. Rechtsmittelverfahren FGO

Klage innerhalb eines Monats beim zuständigen Finanzgericht § 47 FGO

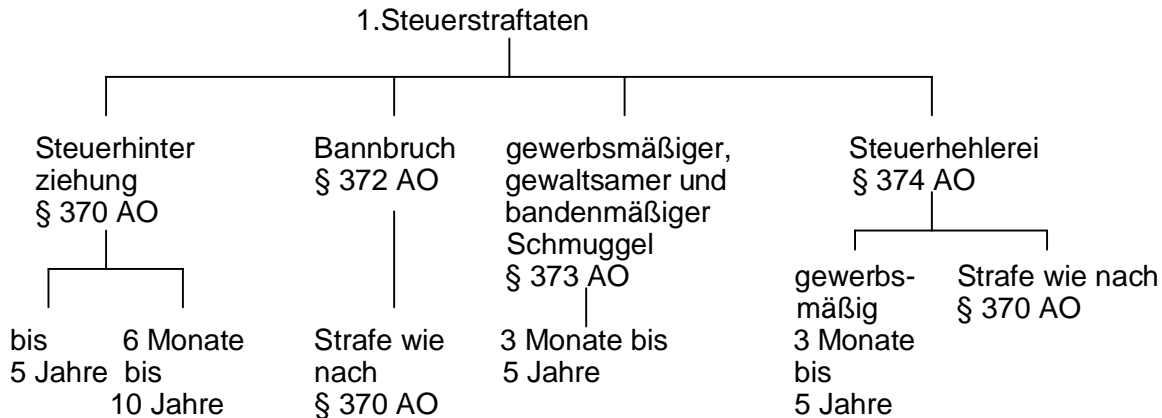


STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

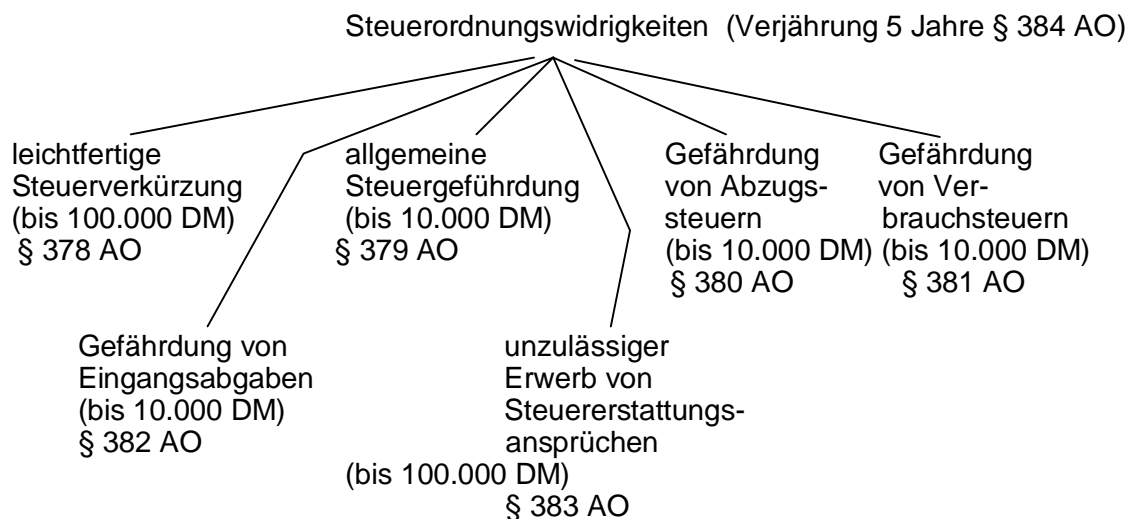
Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

H. Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten



Voraussetzungen einer strafbaren Handlung:

- Tatbestandsmäßigkeit, d.h. eine Tat kann nur bestraft werden, wenn die Strafbarkeit gesetzlich bestimmt war, bevor die Tat begangen war
- erfüllt der Täter den objektiven und subjektiven Tatbestand, dann verstößt sein Verhalten gegen die Rechtsordnung und die Rechtswidrigkeit wird widerlegbar vermutet
- Schuld, d.h. ein Täter kann nur bestraft werden, wenn ihm sein Verhalten vorgeworfen werden kann, d.h. wenn er in der Lage war das Unrecht seiner Tat einzusehen und nach dieser Einsicht zu handeln
- kein Strafaufhebungsgrund, d.h. der Täter kann nicht bestraft werden, wenn ein solcher Grund vorliegt, z.B. Selbstanzeige § 371 AO



STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Selbstanzeige § 371 Abs. 1 AO

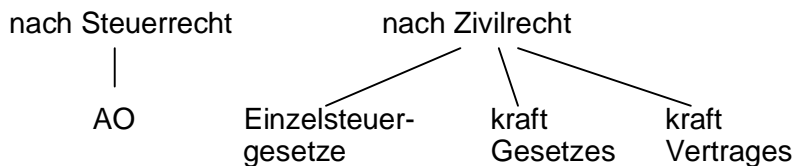
- Fälle des § 371 Abs.2 AO dürfen nicht vorliegen
- die hinterzogenen Steuern werden innerhalb der vom FA bestimmten angemessenen Frist entrichtet

Folge:

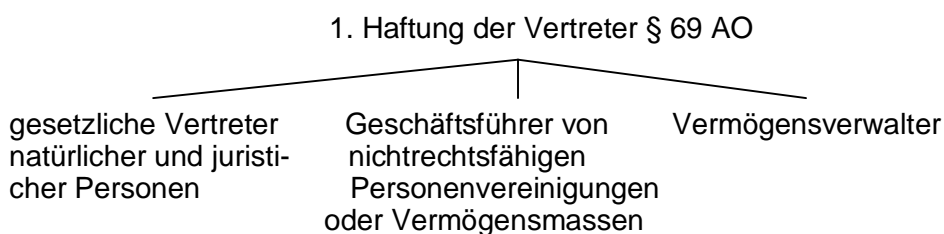
Straffreiheit

I. Haftungstatbestände §§ 69 i.V.m. 34 ff AO

I. Haftung für Steuerschulden



In diesem Skriptum wird nur auf die Haftungstatbestände nach der AO eingegangen.



Voraus-

setzungen:

- Pflichtverletzung
- Haftungsschaden
- Kausalität der Pflichtverletzung
- Verschulden (Vorsatz, grobe Fahrlässigkeit)

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- Umfang:**
- abhängig vom Grund der Pflichtverletzung
 - es werden alle Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis erfaßt

2. Haftung des Vertretenen § 70 AO

Haben die Vertreter und die sonstigen in den §§ 34 u. 35 AO genannten Personen eine Steuerhinterziehung oder eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen, kann eine Haftung des Vertretenen in Frage kommen.

3. Haftung des Steuerhinterziehers und Steuerhehlers § 71 AO

Nach § 71 AO haften alle Personen, die mit Steuerangelegenheiten eines Stpfl. zu tun haben für die Steuerverkürzungen und Steuervorteile des Stpfl.

- Voraussetzungen:**
- der Beteiligte darf nicht selbst Steuerschuldner sein
 - der Beteiligte muß als Täter oder Teilnehmer eine vollendete Steuerrhinterziehung oder Steuerhehlerei begangen haben

- Haftung:**
- persönlich
 - unbeschränkt
 - die Haftung reicht nicht weiter als der strafbare Vorsatz

4. Haftung bei Verletzung der Kontenwahrheit § 72 AO

Wird wegen Verstoßes gegen die Kontenwahrheit die Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis beeinträchtigt, entsteht eine Ausfallhaftung.

5. Haftung bei Organschaft § 73 AO

Die Organgesellschaft § 14 KStG haftet für alle Steuern, für welche die Organschaft von Bedeutung ist (z.B. USt, GewSt u. KSt), da die vom Organträger zu zahlende Steuer auch die Beträge umfaßt, die die Organgesellschaft ohne Vorliegen einer Organschaft zahlen müßte.

6. Haftung des Eigentümers von Gegenständen § 74 AO

Personen, die an einem Unternehmen wesentlich beteiligt sind, haften für die Betriebssteuern des Unternehmens mit den in ihrem Eigentum stehenden Gegenständen, soweit diese dem Unternehmen dienen.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Es soll der Ausfall von Betriebssteuern verhindert werden, wenn der Unternehmer selbst kein für die Vollstreckung ausreichendes Vermögen besitzt.

- Fälle:**
- Betriebsaufspaltung
 - Sonderbetriebsvermögen
 - atypisch stille Gesellschaft
 - Sicherungsübereignung an beherrschende Kreditgeber

- Umfang:**
- betriebsbedingte Steuern
 - nur für solche Steuern, die während des Bestehens der wesentlichen Beteiligung entstanden sind

7. Haftung des Betriebsübernehmers § 75 AO

Wird ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet, so haftet der Erwerber in bestimmten Umfang für Betriebssteuern und Steuerabzugsbeträge.

Merke:

Ein vertraglicher Haftungsausschluß ist für § 75 AO unerheblich

- Umfang:**
- für betriebsbedingte Steuern
 - für Steuerabzugsbeträge
 - für Ansprüche auf Erstattung von Steuervergütungen

Haftungszeitraum: - die Steuern sind seit Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden

und

- bis zum Ablauf von einem Jahr nach Anmeldung des Betriebs durch den Erwerber festgesetzt oder angemeldet werden

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

8. Sachhaftung § 76 AO

Die Finanzbehörde kann sich, wenn keine Unbilligkeit vorliegt, aus den verbrauchssteuer- und zollpflichtigen Waren befriedigen.

9. Haftungstatbestände nach Zivilrecht

- a) Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäfts vgl. § 25 Abs.1 HGB
- b) Haftung des Vermögensübernehmers vgl. § 419 BGB weggefallen

Lösen Sie bitte nun den Fall 36

II. Haftungs- und Duldungsbescheide § 191 AO

persönliche Haftung

Haftungsbescheid

dingliche Haftung

Duldungsbescheid

Gesamtschuldnerschaft:

- Steuerschuldner und Haftungsschuldner sind Gesamtschuldner § 44 Abs.1 AO

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme:

- die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen des Steuerschuldners war erfolglos
- es ist davon auszugehen, daß die Vollstreckung aussichtslos sein würde
- der Haftungsschuldner hat eine Steuerhinterziehung begangen
- die Haftung beruht auf § 42d oder 44 Abs.5 EStG, vgl. § 219 AO

Haftungsverjährung:

- soweit § 191 Abs.3 AO keine Sonderbestimmungen enthält, vgl. Festsetzungsfristen

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

Übungsfälle zur Abgabenordnung

- 1) Der 17-jährige Otto Kurz (Finanzexperte) will für seine ESt-Erklärung selbständig eine Steuererklärung abgeben.
- 2) Der StB Egon Schlaw legt im Namen seines Mandanten Otto Kurz Einspruch gegen den ESt-Bescheid ein.
- 3) Der freiberufliche Dozent X gibt in seiner ESt-Erklärung neben Einnahmen i.H.v. 120.000 DM Ausgaben i.H.v. 90.000 DM an, ohne diese weiter aufzuschlüsseln. Das FA bittet nun um Aufschlüsselung der Betriebsausgaben.
- 4) Bei einer AP stellt der BP bei X einen erheblichen, aus den Unterlagen nicht erklärlichen Vermögenszuwachs fest. Muß X hierzu Auskunft geben ?
- 5) Der Stpfl. X behauptet, daß er den Einspruch fristgerecht in den Hausbriefkasten des FA eingeworfen hat. Beim FA kann der Eingang nicht festgestellt werden.
- 6) Das Finanzamt München X erläßt eine Anfrage an alle Sportlehrer im FA-Bezirk, ob sie Einkünfte als Skilehrer erzielt haben. Müssen die Sportlehrer Auskunft erteilen ?
- 7) Tante Linna, die Vormund ihres Neffen Otto ist, wird vom FA aufgefordert Auskünfte über das Grundvermögen von Otto in den USA zu geben.
- 8) Im Zusammenhang mit einer Schenkung richtet das FA ein Auskunftersuchen an den Notar Y, ob dieser die Schenkung beurkundet hat, sowie um die Vorlage der Verträge. Wie stellt sich die Auskunftspflicht, wenn der Notar Y die Verträge nicht beurkundet hat ?
- 9) Der nicht buchführungspflichtige Einzelhändler X teilt dem FA die Umsätze und USt für Dez.01 per Telefax mit.
- 10) Y hat seine ESt-Erklärung für 01 erst in 03 abgegeben. Die festgesetzte ESt beträgt 120.000 DM, hierauf werden 80.000 DM LSt-Zahlungen und 16.000 DM EStVZ angerechnet. Wie hoch ist die maximale Festsetzung des VerspZ.
- 11) Das FA gibt am Dienstag, den 6.3. einen Steuerbescheid zur Post. Ende der Einspruchsfrist ?
- 12) Grs. wie Fall 11), jedoch fällt das Fristende auf einen Sonntag.
- 13) Das FA gibt den Steuerbescheid am 27.1. zur Post.
- 14) Wie Fall 11), jedoch wirft der Postbote den Bescheid am 7.3. in den Briefkasten des Stpfl.X. Die Zimmerwirtin vom Stpfl. X, die aufgrund einer besonderen Vertrauenssituation den Briefkasten von X leert, händigt X den Bescheid erst am 12.3. aus.
- 15) Am 8.2. gibt das FA ein Schreiben zur Post und droht dem Stpfl. ein Zwangsgeld von 200 DM an, wenn nicht bestimmte Auskünfte innerhalb eines Monats erteilt werden. Ende der Frist ?
- 16) Wie Fall 15), jedoch ist Fristende ein Sonntag.

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- 17) Wie Fall 15), jedoch bittet der Stpfl. das FA wegen einer dringenden Geschäftsreise um Fristverlängerung von 3 Wochen.
- 18) A.Reff wird am 30.12.02 wegen einer Gallenkolik in das Krankenhaus eingeliefert. Am 31.12.02, dem letzten Tag der Einspruchsfrist wollte Reff seinen Einspruch beim FA abgeben. Erst am 1.3.03 ist Reff wieder soweit genesen, daß er sich um den Einspruch kümmern kann .
- a) Hat Reff die Einspruchsfrist versäumt ?
b) Was kann Reff unternehmen ?
- 19) Erwin Durst ist am letzten Tag der Einspruchsfrist auf dem Weg zum FA um seinen Einspruch abzugeben. Auf dem Weg dorthin wird er von der Straßengang "Schwabinger Apachen", deren Mitglied er einmal war, überfallen und bewußtlos geschlagen. 3 Tage später erwacht er im Krankenhaus und will jetzt seinen Einspruch beim FA einlegen.
- 20) Wie Fall 19), jedoch wird E.Durst von seinen ehemaligen Freunden zu einem Wiedersehenstrunk überredet (friedlich), 3 Tage später erwacht er nach einer schweren Alkoholvergiftung.
- 21) Der StB Ulli Sorglos hatte die Fristenüberwachung für Steuerbescheide dem neuen aber sehr intelligenten Lehrling Otto Flott überlassen. Versehentlich hatte Flott die Einspruchsfrist für einen ESt-Bescheid übersehen. Der StB Sorglos stellt Antrag auf Wiedereinsetzung.
- 22) X besucht seinen für ihn zuständigen Sachbearbeiter im Finanzamt. Als der Sachbearbeiter kurz aus dem Zimmer geht, stellt X fest, daß sein Steuerbescheid auf dem Schreibtisch des Sachbearbeiters liegt. Als der Sachbearbeiter kurz aus dem Amtszimmer geht, nimmt X den Steuerbescheid unbemerkt an sich und verläßt das FA. Ist der Steuerbescheid wirksam bekanntgegeben worden ?
- 23) Dem 17-jährigen Egon Flott ist vom gesetzlichen Vertreter (Genehmigung des Vormundschaftsgerichtes liegt vor) gestattet worden, einen Fahrradzustelldienst zu führen. Das zuständige FA hat den ESt-Bescheid und USt-Bescheid dem gesetzlichen Vertreter zugeschickt.
- 24) In 04 hat das Finanzamt X gegen den Stpfl. Y einen ESt-Bescheid f. 03 unter Vorbehalt d. Nachprüfung erlassen. In 05 wurde anläßlich einer AP keine Änderung der Besteuerungsgrundlagen f. 03 festgestellt. Da das FA den Vorbehalt nicht aufgehoben hat, will es in 06 den Steuerbescheid ändern.
- 25) Gegen den Stpfl. X hat das FA wegen möglicher Liebhaberei die Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorläufig, den ESt-Bescheid ansonsten endgültig mit einer ESt i.H.v. 100.000 DM festgestellt. Nach 2 Jahren wurde ein Änderungsbescheid nach § 165 Abs.2 AO über 105.000 DM mit gleichzeitiger Aufhebung des Vorläufigkeitsvermerkes erlassen. X erhebt dagegen form- und frist-gerecht Einspruch und macht geltend:
- zusätzliche BA bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb, die zu einer Mindersteuer i.H.v. 4.000 DM führen.
 - vom FA zu Unrecht nicht berücksichtigte SA, die zu einer Mindersteuer i.H.v. 3.000 DM führen.

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- 26) A.Reff gibt seine ESt-Erklärung f. 01 am 2.12.02 ab. Wielange kann eine Steuerfestsetzung erfolgen, bzw. geändert werden.
- 27) Wie Fall 26), das FA setzt die ESt f. 01 in 03 unter Vorbehalt der Nachprüfung fest. Wielange muß Reff mit einer Nachprüfung rechnen.
- 28) X war Gesellschafter und Geschäftsführer der XY-OHG. Als X im April 01 verstarb, wurde das FA von dem Sohn Z, der Alleinerbe wurde benachrichtigt. Da die XY-OHG den Steuerzahlungen nicht mehr nachkam, erließ das FA einen Haftungsbescheid, der an X adressiert war. Aus dem Bescheid ging nicht hervor, daß X verstorben war. Der Postbote händigte das Schreiben an Z, der im Nebenhaus wohnt, aus. Kann das FA die Zahlung von Z verlangen ?
- 29) A. und I.Reff werden von 01 - 04 zusammenveranlagt. Da das Ehepaar die ESt-Erklärung und die Bescheidprüfung selbst vornehmen, merken sie nicht, daß das FA versehentlich immer den Grundtarif anwendet.
- 30) X hatte seinen zuständigen Sachbearbeiter beim FA durch die Zuwendung 1 Flasche Chateau Lafitte Rothschild Jahrgang 1912 überredet, ungerechtfertigte WK i.H.v. 500 DM anzuerkennen. Nachdem der Steuerbescheid unanfechtbar geworden ist, wird dieser Sachverhalt aufgedeckt.
- 31) Das FA hat in 03 die ESt für X für 01 mit 10.000 DM festgesetzt. Nach Unanfechtbarkeit dieses Steuerbescheids ergaben sich durch eine bei X durchgeführte AP neue Tatsachen, die für 01 zu Mehrsteuern i.H.v. 5.000 DM führen, es wurden auch neue Tatsachen festgestellt, die zu Mindersteuern i.H.v. 3.000 DM führen. Außerdem wurde ein Rechtsfehler festgestellt, der zu einer Steuererhöhung i.H.v. 2.500 DM führen würde.
- 32) A. Reff war bis zum 31.12.03 Angestellter bei der Traditionsbrauerei München. Das Gehalt wurde laut Vertrag immer am 30. d. Monats für 1 Monat im voraus bezahlt. Ab 01.04.03 eröffnete Reff eine Gaststätte in Schwabing und nahm am 01.01.04 den Meisterkoch E. Witzig als Partner mit 40% mit Rückwirkung zum 01.04.03 in die neugegründete GbR auf. Lt. Vertrag gilt der Schlüssel 40% / 60% sowohl für Gewinn und Verlust als auch für das Vermögen. Im März 04 reichten Reff und Witzig ihre Einkommensteuererklärungen für 03 beim Finanzamt ein.
- 1) Wann ist der Anspruch auf Lohnsteuer für das Gehalt von Reff bei der Brauerei entstanden?
 - 2) Wann ist der Anspruch auf die Einkommensteuer für 03 für Reff entstanden?
 - 3) Hat der GdbR-Vertrag zwischen Reff und Witzig Einfluß auf die ESt für 03?
 - 4) Hat das FA einen Anspruch auf EStVZ ab April 03?
- 33)E. Sorglos, der völlig vermögenslos und als Handelsvertreter eine Kümmerexistenz führt, schuldet dem FA ESt für 02, fällig am 20.04.03. Am 15.05.03 gewährt das FA Stundung ab Fälligkeit. Am 01.05.03 erfährt Sorglos, daß er im Pferdetoto einen beträchtlichen Betrag gewonnen hat und die Zahlung der ESt kein Problem mehr bereitet.
- 1) Was hat das FA hinsichtlich der Stundung zu unternehmen, wenn es von dem Sachverhalt erfährt?

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- 2) Wie hätte das FA zu entscheiden, wenn nachträglich bekannt wird, daß Sorglos bereits zum Zeitpunkt der Antragstellung von der Veränderung seiner Vermögensverhältnisse gewußt hätte?
- 34) Der Unternehmer Sorglos (Kleinunternehmer) hatte in 03 auf die Anwendung des § 19 Abs. 1 UStG verzichtet. Sorglos hatte im April 04 für 03 eine USt-Erklärung abgeben und die USt lt. Erklärung im Mai 04 bezahlt. Ein Steuerbescheid für 03 wurde vom FA nicht erteilt. In 05 stellt Sorglos fest, daß es doch günstiger wäre, Kleinunternehmer nach § 19 Abs.1 UStG zu bleiben.
Kann Sorglos die Verzichtserklärung zurücknehmen ?
- 35) Im Rahmen einer USt-Außenprüfung werden dem Unternehmer A. Reff wegen nicht ordnungsgemäßer Rechnungen i.S. § 14 UStG Vorsteuerbeträge gestrichen und der geänderte USt-Bescheid weist deswegen erhebliche Nachzahlungen auf. Reff ist sicher, daß er von diesem Unternehmer berichtete Rechnungen mit ordnungsgemäßen Ausweis der VSt erhält. Bei entsprechender Nachfrage erfährt Reff, daß sein Geschäftsfreund verschollen ist. Reff erhebt gegen den geänderten USt-Bescheid Einspruch und stellt Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, in dem er auf den Sachverhalt und außerdem auf die Tatsache hinweist, daß die Vollziehung seine wirtschaftliche Existenz gefährden würde.
- 1) Wie wird das FA über den AdV entscheiden?
2) Was hat das FA bei Ablehnung des AdV zu veranlassen?
- 36) A. Reff ist Alleinerbe seines am 01.02.03 verstorbenen Vaters. Dieser war Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer der X-GmbH. Nach Ablauf der Ausschlagungsfrist für die Erbschaft kontrollierte Reff die Bücher der X-GmbH und stellte fest, daß sein Vater sowohl Kunden als auch das FA betrogen hatte, insbesondere wurde USt i.H.v. 100.000 DM bis zum Todestag weder erklärt noch bezahlt. Außerdem hatte sein Vater ESt hinterzogen, Verjährung ist noch nicht eingetreten.
- 1) Haftet A. Reff für die Steuerschulden seines Vaters?
2) Haftet A. Reff für die Steuerschulden der X-GmbH?

Lösungen zur AO

- 1) Kurz ist beschränkt geschäftsfähig (§§ 2, 106 BGB), daher nicht handlungsfähig i.S. § 79 Abs. 1 Nr. 1 AO. Die Abgabepflicht hat der gesetzliche Vertreter nach § 34 AO zu erfüllen.
- 2) Der Stpfl. kann sich nach § 80 Abs. 1 AO in Steuerangelegenheiten durch einen Bevollmächtigten vertreten lassen.
- 3) Da ernsthafte Zweifel hinsichtlich der Höhe der BA bestehen, ist das FA nach §§ 85 und 88 AO verpflichtet, den Sachverhalt zu ermitteln. Das FA kann sich der Beweismittel bedienen, die es für erforderlich hält, vgl. § 92 AO.
X ist nach § 90 Abs. 1 AO zur Mitwirkung verpflichtet. Insbesondere besteht Auskunftspflicht nach § 93 Abs. 1 AO.
- 4) Wenn X z.B. erklärt, daß und von wem er das Geld geerbt hat, hat er seiner Mitwirkungspflicht genügt, vgl. BStBl 1986 II S. 732.
- 5) Der Stpfl. trägt die Feststellungslast (objektive Beweislast) daß er den Einspruch eingeworfen hat, z.B. durch Zeugen, vgl. BStBl 1977 II S. 321.
- 6) Das Auskunftersuchen muß sich auf einen konkreten, möglicherweise steuerlich erheblichen Sachverhalt beziehen, keine Ausforschung ins Blaue hinein, vgl. BStBl 1990 II S. 198, 280.
- 7) Grs. hat Tante Linna ein Auskunftsverweigerungsrecht nach § 101 Abs. 1 AO. Tante Linna ist jedoch im konkreten Fall nach § 34 AO verpflichtet, die Auskunftspflicht für den Beteiligten Otto zu erfüllen.
- 8) Wenn Y die Verträge nicht beurkundet hat, ist er verpflichtet, dies dem FA mitzuteilen, da dann kein Vertrauensschutz vorliegt.
- 9) Da nach § 150 AO die Steuererklärung nach amtl. vorgeschriebenen Vordrucken abzugeben ist, ist die Mitteilung des Stpfl. eine nicht ordnungsgemäße VA, vgl. jedoch § 150 Abs. 6 AO, Übermittlung per Telefax ist weiterhin unzulässig, vgl. AO-Kartei, § 150 AO Karte 2, BStBl. 1996 I S.1411.

**STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN**

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- 10) 10.000 DM, vgl. § 152 AO, d.h. 10% der festgesetzten Steuer
= 10% v. 120.000 = 12.000 DM, max. jedoch 10.000 DM
Eine Festsetzung v. 10.000 DM wäre sicher ermessensfehlerhaft, da bei der Ermessensausübung nach § 152 Abs. 2 AO folgende Kriterien zu berücksichtigen sind, vgl. BStBl 1989 II S. 749
- Zweck der VerspZ (Erziehungszweck)
 - Dauer der Fristüberschreitung
 - Höhe des Zahlungsanspruchs
 - Vorteile (Zinsvorteile)
 - Grad des Verschuldens
 - Wirtschaftl. Leistungsfähigkeit
- 11) 06.03. = Ereignistag + 3 Tage Zugangsvermutung 07., 08. + 09.03 § 122 Abs. 2 AO
- | | | |
|-------------|--------|------------|
| Fristbeginn | 10.03. | 1 Monat |
| Fristende | 09.04. | mit Ablauf |
- 12) bis zum Ablauf des 10.04, da die Frist mit Ablauf des nächsten Werktages endet, vgl. § 108 Abs. 3 AO.
- 13) 27.01. = Ereignistag + 3 Tage Zugangsvermutung 28., 29., 30.01.
- | | | |
|-------------|--------|---|
| Fristbeginn | 31.01. | 1 Monat |
| Fristende | | 30.02, da es diesen Tag nicht gibt, endet die Frist gem. § 108 Abs. 1 AO i.V.m. § 188 Abs. 3 BGB mit dem letzten Tag im Februar |
- 14) Zugang liegt vor, wenn der Bescheid in den Machtbereich von X gekommen ist, der Einwurf in den Briefkasten genügt. Die 3-Tagesfrist nach § 122 Abs. 2 AO verkürzt sich nicht dadurch, daß der Bescheid schon am 07.03. zugegangen ist, d.h. Lösung wie in Fall 11
- 15) Da es sich um einen schriftlichen Verwaltungsakt handelt, gilt die Zugangsvermutung nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO, d.h.:
- | | |
|--|-------------------|
| 08.02. = Ereignistag + 3 Tage Zugangsvermutung | 09., 10. + 11.02. |
| Fristbeginn | 12.02. 1 Monat |
| Fristende | 11.03. |
- 16) Fristende bleibt der 11.03., vgl. § 108 Abs. 5 AO
- 17) Behördliche Fristen können verlängert werden, vgl. § 109 Abs. 1 AO

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

18) Die Rechtsbehelfsfrist nach § 355 AO beträgt 1 Monat und stellt eine gesetzl. nicht verlängerbare Frist dar, d.h. die Einspruchsfrist ist versäumt. Reff kann nach § 110 Abs. 1 AO innerhalb von 1 Monat die versäumte Rechtshandlung nachholen

- 1) Antrag auf Wiedereinsetzung nach § 110 AO
- 2) Nachholung der versäumten Rechtshandlung

19) Lösung wie Fall 18

20) § 110 Abs. 1 AO verlangt, daß kein Verschulden vorliegt. Dies ist nicht der Fall, so daß Wiedereinsetzung nicht in Frage kommt.

21) Das Verschulden eines Vertreters ist dem Vertretenen zuzurechnen, vgl. § 110 Abs. 1 S. 2 AO. Steuerberater müssen sich das Verschulden ihrer Hilfskräfte dann einstehen, wenn die Fristversäumnisse bei ordnungsgemäßer Büroorganisation hätte vermieden werden können.

Grundsätze für die Entschuldigbarkeit von Büroversehen:

1. Der Bevollmächtigte oder sein Beauftragter sehen die Neueingänge auf Fristensachen durch. BFH 1990 S. 649 n.v.
2. Schwierige und dem Personal nicht geläufige Fristen werden vom StB selbst berechnet BStBl II S. 446
3. Vorliegen eines Fristenkontrollbuchs
4. Fristen werden auch in den Handakten vermerkt BStBl 1980 II S. 154
5. Ein zuverlässiger Angestellter wird für die tägl. Fristenüberwachung ausgewählt BStBl 1965 III S. 234
6. Anweisung an Angestellte, daß festgestellte Fristversäumnisse sofort mitgeteilt werden BStBl 1977 II S. 35
7. Vertretungen sind sichergestellt BGH, HFR 1985 S. 429
im konkreten Fall keine Anwendung § 110 Abs. 1 AO

22) Ein Steuerbescheid gilt dann als bekanntgegeben, wenn er mit Wissen und Willen der Behörde in den Machtbereich des Stpfl. gelangt. Dies ist hier nicht der Fall, § 122 Abs. 5 AO.

23) Hinsichtlich des USt-Bescheides liegt keine wirksame Bekanntgabe vor, da Egon Flott für die gewerbliche Tätigkeit voll geschäftsfähig war, vgl. § 79 Abs. 1 Nr. 2 AO, und als Stpfl. Adressat war.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

24) Nach § 164 Abs. 3 AO ist der Vorbehalt der Nachprüfung nach einer AP aufzuheben, wenn sich keine Änderungen ergeben haben. Hat jedoch das FA den Vorbehalt nicht aufgehoben, ist eine Änderung grs. noch möglich, vgl. BFH/NV v. 15.12.94.

25) Hinsichtlich der BA ist wegen der Vorläufigkeit keine Bindungswirkung eingetreten, d.h. die 4.000 DM können voll berücksichtigt werden. Sonstige Rechtsfehler können nur berücksichtigt werden, soweit die Änderung reicht:

Änderung	5.000
- BA	4.000
- SA	1.000 vgl. § 351 AO

26) Grs. nur bis 31.12.06, vgl. § 169 Abs. 2 Nr. 2 i.V.m. § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO)

27) Lösung wie Fall 56, da gem. § 164 Abs. 4 AO der Vorbehalt der Nachprüfung dann entfällt, wenn die Festsetzungsfrist abläuft.

28) Das FA könnte die Zahlung dann von Z verlangen, wenn es einen fälligen Anspruch gegen Z hat, d.h. der VerwAkt hätte gegen Z ergehen müssen. Da mit dem Tode die Rechts- und Handlungsfähigkeit des X erloschen ist, kann der Bescheid nicht mehr an X, sondern müsste an Z adressiert sein, vgl. § 122 Abs. 1 AO. Da der Haftungsbescheid sich an einen Toten richtet, liegt ein schwerwiegender inhaltlicher Fehler vor, d.h. der VerwAkt ist nach § 125 Abs. 1 AO nichtig.

29) Es liegt eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit vor, die nach § 129 AO jederzeit berichtigt werden kann (Beachte § 169 Abs. 2 Nr. 2, § 170 Abs. 1 + 2, § 171 Abs. 2 AO)

30) Änderung ist möglich nach § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO, außerdem ist die Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO möglich, da die neue Tatsache zu einer höheren Steuer führt.

31) Änderungsrahmen:	bisher festgesetzter Betrag	10.000
	+ Mehrsteuern	<u>5.000</u>
		15.000
	bisher festgesetzter Betrag	10.000
	- Rechtsfehler	<u>- 3.000</u>
		7.000
Berechnung:	festgesetzte Steuern	10.000
		+ 5.000
		- 3.000
	<u>+ Rechtsfehler</u>	<u>+ 2.500</u>
	Neufestsetzung	14.500

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60

- 32) 1. Mit Zufluß des jeweiligen Gehalts, vgl. § 38 Abs. 2 EStG u. § 38 AO
2. Mit Ablauf des Jahres 03, vgl. § 36 Abs. 1 EStG
 3. Der Vertrag hat keine Wirkung, da die einmal entstandene Steuer nicht durch zivilrechtliche Vereinbarungen außer Kraft gesetzt werden kann. (grs. keine steuerliche Rückwirkung)
 4. Das FA kann VZ verlangen, vgl. § 37 EStG
- 33) 1. Die Stundung ist unter Einräumung einer Zahlungsfrist zurückzunehmen, vgl. § 130 Abs. 2 Nr. 3 AO. Die Rechtswidrigkeit eines Verwaltungsaktes ist nicht vom Verschulden abhängig
2. Die Stundung ist nach § 130 Abs. 2 Nr. 2 AO mit Wirkung für die Vergangenheit zurückzunehmen, d.h., da die Fälligkeit des Anspruchs nicht hinausgeschoben wurde, entstehen Säumniszuschläge nach § 240 AO.
- 34) Gem. § 19 Abs.2 S.4 UStG kann der Unternehmer den Widerruf bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung erklären. Eine Steueranmeldung steht zwar einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleich, vgl. § 168 S.1 AO, aber auch Steuerbescheide unter Vorbehalt der Nachprüfung werden nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist v. 1 Monat formell bestandskräftig = unanfechtbar, falls sie nicht angefochten worden sind. Die Möglichkeit der Änderung nach § 164 Abs.2 AO betrifft nur die materielle Bestandskraft. Der Unternehmer kann somit den Widerruf nicht mehr erklären, da dies nur möglich ist, soweit die Steuerfestsetzung noch nicht unanfechtbar geworden ist.
- 35) Das FA wird den Antrag auf AdV gem. § 361 Abs. 2 S. 2 AO ablehnen, da keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen, vgl. BStBl 1968 III S. 84, 538. Die AdV nach § 361 Abs.2 2.HS ist zwar eine eigenständige Alternative, wird aber dann nicht zur Anwendung kommen, wenn der Rechtsbehelf in der Hauptsache offensichtlich keine Aussicht auf Erfolg hat.
- 36) 1. Ja, A. Reff übernimmt alle Rechte und Pflichten des Erblassers vgl. § 45 AO, d.h. alle Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis die sich an den Vater gerichtet haben, richten sich nun gegen A. Reff.
2. Ja, da zum Steuerschuldverhältnis auch das Haftungsschuldverhältnis gehört. A. Reff haftet aus § 45 AO i.V.m. §§ 69 u. 71 AO, Berichtigungspflicht vgl. § 153 Abs.1 AO.

STEUERKOLLEG FORSTER
MÜNCHEN

Schleißheimer Str. 274
80809 München

Telefon 089/307 10 15
Telefax 089/308 48 60