



Steuer-Seminar

Abgabenordnung und Finanzgerichts- ordnung

Von
Diplom-Volkswirt
Horst Bähr
Steuerberater

und

Diplom-Finanzwirt
Walter Schurmann
Rechtsanwalt
Steuerberater

2., völlig neubearbeitete und erweiterte Auflage

R. Oldenbourg Verlag München Wien

Die Deutsche Bibliothek - CIP-Einheitsaufnahme

Bähr, Horst:

Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung / von Horst Bähr und Walter Schurmann. - 2., völlig Neubearb. und erw. Aufl. - München ; Wien : Oldenbourg, 1995

(Steuer-Seminar)

ISBN 3-486-23415-3

NE: Schurmann, Walter:

© 1995 R. Oldenbourg Verlag GmbH, München

Das Werk einschließlich aller Abbildungen ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Gesamtherstellung: Huber KG, Dießen

ISBN 3-486-23415-3

Vorwort zur 2. Auflage

Das Steuerverfahrensrecht ist eine heikle Klippe, und zwar nicht nur im schriftlichen Teil der Steuerberaterprüfung, sondern auch im mündlichen Prüfungsteil und auch für Praktiker, die Nicht-Juristen sind.

Im schriftlichen Prüfungsteil entfällt auf das Steuerverfahrensrecht zwar im Regelfall lediglich eine Bearbeitungszeit von zwei Stunden. Ist dieser Teil aber mangelhaft bis ungenügend, ist es fast unmöglich, in der ersten Aufsichtsarbeit noch eine befriedigende oder ausreichende Note zu erreichen. Und das wirkt sich – wie die Erfahrung zeigt – psychologisch sehr negativ auf den weiteren Prüfungsablauf aus.

Die wesentlichen Gründe dafür, daß das Verfahrensrecht in der Steuerberaterprüfung von der überwiegenden Mehrzahl der Prüfungsteilnehmer als "Horrorsteil" empfunden wird, liegen nach meiner Erfahrung darin, daß die Prüfungskandidaten in der Praxis zumeist nur mit sogenannten Routinefällen befaßt werden und sie daher die thematische Breite des Verfahrensrechts so lange unterschätzen, bis sie mit der eigentlichen Prüfungsvorbereitung beginnen und daher zwangsläufig in Zeitnot geraten.

Wenn der Prüfling dann noch den Lernschwerpunkt lediglich auf Detailwissen legt und nicht auf Systemwissen und das Erarbeiten methodischer Fähigkeiten, kann dieser Prüfungsteil eben nur ablaufen wie er abläuft: quälend und frustrierend und ergo häufig erfolglos.

Weil ich seit mehr als 18 Jahren Prüfungskandidaten mit dem skizzierten Hintergrund im Rahmen des STEUER-SEMINAR BÄHR auf die Prüfung als Steuerberater(in) vorbereite, ergab es sich zwangsläufig, daß ich Lehrgangsmaterial erarbeitet habe, dessen Schwerpunkte in der Vermittlung von komplexem Systemwissen und methodischen Fähigkeiten liegen.

Die Gesetze und auch die Verwaltungsanweisungen (z.B. Anwendungserlaß, Bekanntgabeerlaß usw.) stehen während der Prüfung zur Verfügung; es macht folglich wenig Sinn, im schriftlichen Prüfungsabschnitt vorwiegend Detailwissen abzufragen; es wird daher logischerweise Systemwissen und methodisches Arbeiten verlangt.

In diesem Werk wird aus den zur Verfügung stehenden Steuergesetzen und Steuerrichtlinien nur zitiert, soweit es didaktisch-methodisch erforderlich ist und es um Zusatzdetails geht. Der Leser muß daher jedes angegebene Zitat in der Rechtsquelle nachlesen. Und wenn Sie das unter steter Beachtung der Gesamtzusammenhänge tun, werden auch Sie Zugang zum Steuerverfahrensrecht finden und in der Prüfung erfolgreich sein.

Diese grundlegenden und für den Prüfling sehr beachtenswerten Erkenntnisse habe ich auf Grund meiner mehr als 18-jährigen Tätigkeit im Rahmen des STEUER-SEMINAR BÄHR gewonnen. Für die Mitarbeit an der Endfassung und der Veröffentlichung des Buches danke ich herzlich Herrn Walter Schurmann.

Horst Bähr

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	IX
Teil I: Abgabenordnung	1
1. Kapitel: Einleitende Vorschriften und Steuerschuldrecht	1
2. Kapitel: Allgemeine Verfahrensvorschriften	8
3. Kapitel: Korrekturvorschriften	49
4. Kapitel: Haftung	87
5. Kapitel: Besteuerungsverfahren	103
6. Kapitel: Erhebungsverfahren und Vollstreckungsverfahren	139
7. Kapitel: Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	164
8. Kapitel: Die Klausur aus der Abgabenordnung	197
Teil II: Finanzgerichtsordnung	207
9. Kapitel: Finanzgerichtliches Verfahren	207
10. Kapitel: Die Klausur aus der Finanzgerichtsordnung	243
Sachverzeichnis	251

Inhaltsverzeichnis

Teil I

Abgabenordnung

1. Kapitel: Einleitende Vorschriften und Steuerschuldrecht	1
A. Einleitende Vorschriften	1
I. Die wichtigsten Definitionen in der Abgabenordnung 1977	1
II. Steuergeheimnis	3
1. Fragen	3
2. Anwendungsbereich	3
B. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	6
I. Erscheinungsformen	6
II. Entstehung	6
III. Folgen	7
IV. Übungsaufgabe	7
1. Sachverhalt	7
2. Lösung	7
2. Kapitel: Allgemeine Verfahrensvorschriften	8
A. Verfahrensgrundsätze	8
I. Besteuerungsgrundsätze und Beweismittel	8
1. Fragen	8
2. Überblick	8
3. Beginn und Zweck des Verwaltungsverfahrens	9
4. Einzelne Besteuerungsgrundsätze	9
5. Mitwirkungspflichten der Beteiligten und anderer Personen	11
6. Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte	12
7. Übungsaufgaben	13
II. Fristen und Termine	16
1. Fragen	16
2. Fristen	17
3. Termine	17
4. Fristarten	17
5. Berechnung von Fristen	18
6. Beispiele	19
III. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	19
1. Fragen	19
2. Voraussetzungen	20
3. Anwendungsbereich	20
4. Vertreter	21
5. Verschulden eines Vertreters	22
6. Rechtsschutz bei Ablehnung des Antrags	22

B. Verwaltungsakte	23
I. Grundsätze	23
1. Allgemeines zum Tätigwerden von Finanzbehörden	23
2. Definition	23
3. Entstehung und Inhalt	24
4. Einteilung	25
5. Form, Inhalt und Zwang zur Begründung	26
6. Nebenbestimmungen	28
7. Nichtigkeit	29
8. Verfahrens- und Formfehler	31
9. Übungsaufgaben	32
II. Bekanntgabe	37
1. Fragen	37
2. Wirksamwerden und Wirksambleiben	38
3. Voraussetzungen der wirksamen Bekanntgabe	39
4. Bekanntgabe einheitlicher Feststellungen	42
5. Folgen von Bekanntgabefehlern	43
6. Zeitpunkt der Bekanntgabe	44
7. Inhalt der Bekanntgabe	44
8. Übungsaufgaben	45
 3. Kapitel: Korrekturvorschriften	 49
A. Einleitung	49
I. Fragen	49
II. Grundsätze	49
III. Einteilung	49
B. Berichtigung nach § 129 AO	50
I. Fragen	50
II. Antworten/Erläuterungen	50
C. Rücknahme (§ 130 AO) und Widerruf (§ 131 AO)	52
I. Fragen	52
II. Antworten/Erläuterungen	53
III. Ergänzende Erläuterungen zu § 130 AO	54
IV. Ergänzende Erläuterungen zu § 131 AO	56
D. Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden nach §§ 172 bis 177 AO	 57
I. Fragen	57
II. Einteilung	58
III. Aufhebung und Änderung nach § 172 AO	59
1. Fragen	59
2. Einteilung	60
3. Schlichter Antrag nach § 172 Abs.1 S.1 Nr.2 lit.a AO	60
4. Tatbestände des § 172 Abs.1 S.1 Nr.2 lit.b und lit.c AO	61
5. Tatbestände des § 172 Abs.1 S.1 Nr.2 lit.d AO	61

IV. Berichtigungspflicht nach § 173 AO wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel	61
1. Fragen	61
2. Tatbestandsmerkmale des § 173 AO	61
3. Tatsachen und Beweismittel	62
4. Nachträgliches Bekanntwerden	63
5. Auswirkungen auf die Höhe der Steuerschuld	65
6. Grobes Verschulden	65
7. Getrennte Ermittlung des Umfangs der Berichtigung	67
V. Berichtigung bei widerstreitenden Steuerfestsetzungen nach § 174 AO	68
1. Fragen	68
2. Einteilung	68
3. § 174 Abs.1 AO	68
4. § 174 Abs.2 AO	69
5. § 174 Abs.3 AO	69
6. § 174 Abs.4 AO	69
VI. Aufhebung und Änderung in sonstigen Fällen nach § 175 AO	70
1. Fragen	70
2. § 175 Abs.1 S.1 Nr.1 AO	70
3. § 175 Abs.1 S.1 Nr.2 AO als Spezialnorm zu § 173 AO	72
VII. Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen nach § 175a AO	74
VIII. Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung nach § 176 AO	74
1. Fragen	74
2. Antworten/Erläuterungen	74
IX. (Mit-)Berichtigung von anderen Rechtsfehlern nach § 177 AO	75
1. Fragen	75
2. Anwendungsbereich	76
3. Durchführung	76
4. Ermittlung des Berichtigungsrahmens	77
E. Übungsaufgaben	77
I. Sachverhalte	77
II. Lösungen	82
4. Kapitel: Haftung	87
A. Allgemeine Bemerkungen	87
I. Fragen	87
II. Begriff	88
III. Entstehung	88
IV. Erlöschen	88
V. Wirkung	88
VI. Arten der Haftung	89
VII. Ermessen	89
VIII. Subsidiarität	90
IX. Geltendmachung	90
X. Haftungsbescheid	90

XII

B. Einzelne Haftungstatbestände der Abgabenordnung	91
I. Haftung der Vertreter nach § 69 AO	91
1. Voraussetzungen	91
2. Haftungsumfang	93
II. Haftung des Vertretenen nach § 70 AO	93
III. Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers nach § 71 AO	93
IV. Haftung bei Verletzung der Pflicht zur Kontenwahrheit nach § 72 AO	94
V. Haftung bei Organschaft nach § 73 AO	94
VI. Haftung des Eigentümers von Gegenständen nach § 74 AO	95
1. Voraussetzungen	95
2. Haftungsumfang	95
VII. Haftung des Betriebsübernehmers nach § 75 AO	96
1. Zweck	96
2. Voraussetzungen	96
3. Wirkung	97
4. Beschränkungen	97
5. Konkurrierende Haftungstatbestände	97
C. Einzelne Haftungstatbestände in Einzelsteuergesetzen	97
D. Einzelne Haftungstatbestände außerhalb des Steuerrechts	98
I. Haftung bei Einzelrechtsnachfolge	98
1. Haftung bei vertraglicher Vermögensübernahme nach § 419 BGB	98
2. Haftung bei Erbschafts Kauf nach §§ 2371 ff. BGB	98
3. Haftung bei Erwerb eines Handelsgeschäfts nach § 25 HGB	98
4. Haftung des Erben bei Geschäftsfortführung nach § 27 HGB	98
5. Haftung bei Eintritt in das Geschäft eines Einzelkaufmanns nach § 28 HGB	99
II. Haftung der Gesellschafter	99
1. Offene Handelsgesellschaft (OHG)	99
2. Kommanditgesellschaft (KG)	99
3. Stille Gesellschaft	99
4. Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (BGB-Gesellschaft)	99
5. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	99
E. Vertragliche Haftung	100
F. Gesamtrechtsnachfolge nach § 45 AO	100
G. Übungsaufgaben	101
I. Sachverhalte	101
II. Lösungen	102

5. Kapitel: Besteuerungsverfahren	103
A. Mitwirkungspflichten	103
I. Überblick	103
II. Buchführungspflichten	104
1. Einteilung	104
2. Voraussetzungen des § 141 AO	104
3. Rechtsfolgen bei Erfüllung und Nichterfüllung	105
III. Steuererklärungspflicht	105
1. Steuererklärungen	105
2. Steuernmeldungen	106
3. Verspätungszuschlag nach § 152 AO	106
4. Berichtigungspflicht nach § 153 AO	107
IV. Übungsaufgabe	108
1. Sachverhalt	108
2. Lösung	108
B. Festsetzungs- und Feststellungsverfahren	108
I. Steuerfestsetzungsverfahren	108
1. Fragen	108
2. Entscheidungen	109
3. Steuerbescheide	110
4. Andere Verwaltungsakte in Verbindung mit dem Steuerbescheid	112
5. Zusammengefaßter Steuerbescheid	112
6. Freistellungsbescheid	113
7. Nichtveranlagungs-Verfügung	113
8. Steuervergütung	114
II. Verfahren der gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen	114
1. Fragen	114
2. Feststellungsbescheid	114
3. Negativer Feststellungsbescheid	115
4. Verfahren	115
5. Erklärungspflicht	116
6. Gesonderte Feststellungen	116
7. Einheitliche und gesonderte Feststellungen	117
8. Zurechnung bei mehreren Beteiligten	118
9. Beteiligung an Verlustzuweisungsgesellschaften	118
III. Realsteuerbescheid	119
IV. Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO	119
1. Fragen	119
2. Voraussetzungen	119
3. Rechtsnatur	120
4. Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung	121
5. Rechtsbehelfe	121
6. Besonderheiten bei Steueranmeldungen	122

V.	Vorläufige Steuerfestsetzung nach § 165 AO	122
1.	Fragen	122
2.	Voraussetzungen	122
3.	Rechtsfolgen	124
4.	Rechtsbehelfe	125
VI.	Übungsaufgaben	126
1.	Sachverhalte	126
2.	Lösungen	128
C.	Außenprüfung	129
I.	Fragen	129
II.	Voraussetzungen	130
III.	Mitwirkungspflichten	131
IV.	Rechtsfolgen	131
V.	Prüfungsanordnung	132
VI.	Prüfungsgrundsätze	133
D.	Steuerfahndung (Zollfahndung)	134
I.	Fragen	134
II.	Begriffe	134
III.	Aufgaben der Steuerfahndung	135
IV.	Befugnisse der Steuerfahndung	135
V.	Mitwirkungspflichten und Rechte des Steuerpflichtigen	136
VI.	Übungsaufgabe	136
1.	Sachverhalt	136
2.	Lösung	137
6. Kapitel:	Erhebungsverfahren und Vollstreckungsverfahren	139
A.	Fälligkeit des Steueranspruchs	139
I.	Grundsätze	139
1.	Fragen	139
2.	Eintritt der Fälligkeit	139
II.	Stundung	140
1.	Fragen	140
2.	Voraussetzungen	140
3.	Antrag und Sicherheitsleistung	141
4.	Rechtsbehelfe	142
5.	Billigkeitsmaßnahmen	142
III.	Übungsaufgabe	142
1.	Sachverhalt	142
2.	Lösung	142
B.	Erlöschen des Steueranspruchs	143
I.	Fragen	143
II.	Erlöschensgründe	144
III.	Zahlung	145

IV. Aufrechnung	146
1. Erklärung	146
2. Aufrechnungslage als Voraussetzung	146
3. Zusätzliche (fünfte) Voraussetzung im Steuerrecht	147
4. Wirkung	147
5. Rechtsnatur und Rechtsbehelfe	148
6. Aufrechnungsvertrag (Verrechnungsvertrag)	148
V. Erlaß	142
1. Voraussetzungen	148
2. Billigkeitsgründe	149
3. Steuerarten	150
4. Verfahren, Korrektur und Rechtsbehelfe	150
5. Niederschlagung	151
VI. Verjährung	151
1. Arten	151
2. Wirkung	151
3. Anwendungsbereich	152
4. Dauer der Festsetzungsfristen	153
5. Beginn der Festsetzungsfrist	154
6. Ende der Festsetzungsfrist	155
7. Zahlungsverjährung	157
8. Hemmung und Unterbrechung der Zahlungsverjährung	157
9. Haftung	159
VII. Übungsaufgaben	159
1. Sachverhalte	159
2. Lösungen	160
C. Abrechnungsbescheid	160
D. Vollverzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen	161
E. Aufteilungsbescheid	161
I. Fragen	161
II. Zweck	162
III. Übungsaufgabe	163
1. Sachverhalt	163
2. Lösung	163
7. Kapitel: Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	164
A. Rechtsschutzmaßnahmen im Steuerrecht	164
I. Fragen	164
II. Einteilung	164
1. Außergerichtliche Rechtsbehelfe	164
2. Gerichtliche Rechtsbehelfe	165
3. Zweck des außergerichtlichen (ordentlichen) Rechtsbehelfsverfahrens	165
4. Einspruchs- und beschwerdefähige Verwaltungsakte	166
5. Prüfungsreihenfolge	166

B.	Beteiligte und Rechtsbehelfsbefugnis	167
I.	Fragen	167
II.	Beteiligte	167
III.	Beschwer nach § 350 AO	167
IV.	Rechtsbehelfsbefugnis bei einheitlichen Feststellungen nach § 352 AO	169
V.	Rechtsbehelfsbefugnis im Rahmen der Anteilsbewertung	170
VI.	Rechtsbehelfsbefugnis des Einzel-Rechtsnachfolgers	170
VII.	Rechtsbehelfsbefugnis des Gesamt-Rechtsnachfolgers	171
C.	Bindungswirkung anderer Verwaltungsakte	171
I.	Fragen	171
II.	Bestandskraft	172
III.	Anfechtungsbeschränkung nach § 351 Abs.1 AO	172
D.	Rechtsbehelfsverzicht	173
I.	Fragen	173
II.	Einzelheiten	174
E.	Rechtsbehelfsfrist und Rechtsbehelfsbelehrung	174
I.	Fragen	174
II.	Rechtsbehelfsfrist	174
III.	Rechtsbehelfsbelehrung	175
F.	Empfangsbehörde für den Rechtsbehelf	175
I.	Fragen	175
II.	Behörden	175
G.	Form und Inhalt des Rechtsbehelfs	176
I.	Fragen	176
II.	"Muß"-Vorschriften	176
III.	"Soll"-Vorschriften	176
H.	Rücknahme eines eingelegten Rechtsbehelfs	177
I.	Fragen	177
II.	Einzelheiten	177
I.	Formelle Zulässigkeit des Rechtsbehelfs	177
I.	Fragen	177
II.	Sachentscheidungs Voraussetzungen	177
J.	Örtliche Zuständigkeit der Behörde über den Einspruch	178
I.	Fragen	178
II.	Antworten	178
K.	Begründetheit des Einspruchs	179
I.	Fragen	179
II.	Entscheidungsformen	180
III.	Erneute Prüfung in vollem Umfang	181
IV.	Rechtsbehelfsentscheidung	181
L.	Beschwerdeentscheidung	182
I.	Fragen	182
II.	Antworten	182

M.	Aussetzung der Vollziehung	183
I.	Fragen	183
II.	Vollziehung eines Verwaltungsaktes	183
III.	Voraussetzungen des § 361 AO	185
IV.	Zeitraum, für den Aussetzung der Vollziehung gewährt wird	187
V.	Entscheidungsbehörde	187
VI.	Rechtsbehelfe	188
VII.	Außersteuerliche Verwaltungsakte	188
N.	Übungsaufgaben	188
I.	Sachverhalte	188
II.	Lösungen	193
8. Kapitel:	Die Klausur aus der Abgabenordnung	197
A.	Fragenkatalog als Einstiegshilfe in eine AO-Klausur	197
B.	Konkretisierung des Fragenkatalogs als Einstiegshilfe am Beispiel eines erstmaligen, endgültigen Steuerbescheides	200
C.	Variation zu B.	204

Teil II

Finanzgerichtsordnung

9. Kapitel:	Finanzgerichtliches Verfahren	207
A.	Klagearten	207
I.	Fragen	207
II.	Bedeutung	207
III.	Einteilung	208
IV.	Gestaltungsklagen	208
1.	Anfechtungsklage nach § 40 Abs.1 1.Alt. FGO	208
2.	Klage auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 134 FGO	209
V.	Leistungsklagen	209
1.	Verpflichtungsklage nach § 40 Abs.1 2.Alt. FGO	209
2.	Sonstige Leistungsklage (im engeren Sinne) nach § 40 Abs.1 3.Alt. FGO	210
VI.	Feststellungsklagen	210
1.	Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses	210
2.	Feststellung der Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes nach § 125 AO	210
3.	"Fortsetzungsfeststellungsklage"	210
VII.	Klagenverbindung	210
VIII.	Unterscheidung der Klagearten	211

XVIII

B. Prozeßvoraussetzungen	211
I. Fragen	211
II. Bedeutung	211
III. Zulässigkeits- und Sachurteilsvoraussetzungen	211
1. Deutsche Gerichtsbarkeit	211
2. Finanzrechtsweg	212
3. Keine anderweitige Rechtshängigkeit	212
4. Kein rechtskräftiges Urteil über denselben Streitgegenstand	212
5. Klagefrist	212
6. Form der Klageerhebung	212
7. Klagebefugnis und Rechtsschutzbedürfnis	213
8. Beteiligtenfähigkeit	214
9. Prozeßfähigkeit	214
10. Prozeßbevollmächtigung	214
11. Erfolgreiche Durchführung eines Vorverfahrens	215
12. Kein Klageverzicht	217
13. Keine Zurücknahme der Klage	218
14. Folge des Fehlens einer Zulässigkeitsvoraussetzung	218
C. Prozessuale Auswirkungen von § 132 AO und § 68 FGO	218
I. Fragen	218
II. Auswirkungen des § 132 AO im Einspruchsverfahren	219
III. Auswirkungen des § 132 AO im finanzgerichtlichen Verfahren	219
1. Änderungsbescheid entspricht voll dem Klagebegehren	219
2. Änderungsbescheid entspricht nicht bzw. nicht voll dem Klagebegehren	220
D. Urteile und andere Entscheidungen des Finanzgerichts - - Rechtsmittel gegen FGO-Entscheidungen	221
I. Fragen	221
II. Urteile	222
1. Einteilung nach dem Klageziel	222
2. End- und Zwischenurteile	222
3. Voll- und Teilurteile	223
4. Gerichtsbescheide	223
III. Andere Formen der gerichtlichen Entscheidung	223
IV. Finanzgericht	223
V. Anfechtungsklage und "Fortsetzungsfeststellungsklage"	225
VI. Verpflichtungsklage	226
VII. Rechtsmittel gegen die Entscheidungen des Finanzgerichts	227
1. Begriff	227
2. Revision	227
3. Großer Senat des Bundesfinanzhofs	228
VIII. Rechtskraft von Urteilen der Finanzgerichte	228
1. Formelle Rechtskraft	228
2. Materielle Rechtskraft	228

E.	Vorläufiger Rechtsschutz durch das Finanzgericht	228
I.	Fragen	228
II.	Einteilung	229
III.	Aussetzung der Vollziehung	229
1.	Voraussetzungen	229
2.	Antrag	229
3.	Außergerichtlicher Rechtsbehelf	229
4.	Vorläufiges Rechtsschutzbedürfnis	229
5.	Erreichbarkeit des Begehrens	230
6.	Antrag beim Finanzamt oder beim Finanzgericht?	230
IV.	Einstweilige Anordnung	231
1.	Verhältnis zur Aussetzung der Vollziehung	231
2.	Voraussetzungen	231
3.	Anordnungsanspruch	231
4.	Anordnungsgrund	232
5.	Rechtsschutz bei Ablehnung des Antrags	232
F.	Übungsaufgaben	232
I.	Sachverhalte	232
II.	Lösungen	237
10. Kapitel:	Die Klausur aus der Finanzgerichtsordnung	243
A.	Fragenkatalog als Einstiegshilfe in eine FGO-Klausur	243
B.	Ausgangspunkt: Verpflichtungsklage	245
I.	Zulässigkeit	245
II.	Begründetheit	245
III.	Vorläufiger Rechtsschutz	246
C.	Ausgangspunkt: Anfechtungsklage	246
I.	Zulässigkeit	246
II.	Begründetheit	246
III.	Vorläufiger Rechtsschutz	247
D.	Ausgangspunkt: Fortsetzungsfeststellungsklage	247
I.	Zulässigkeit	247
II.	Begründetheit	248
E.	Ausgangspunkt: Sonstige Leistungsklage	249
I.	Zulässigkeit	249
II.	Begründetheit	249
III.	Vorläufiger Rechtsschutz	249
F.	Ausgangspunkt: Feststellungsklage	250
I.	Zulässigkeit	250
II.	Begründetheit	250
	Sachverzeichnis	251

Teil I

Abgabenordnung

1. Kapitel

Einleitende Vorschriften und

Steuerschuldrecht

A. Einleitende Vorschriften

I. Die wichtigsten Definitionen in der Abgabenordnung 1977

Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein. Zölle und Abschöpfungen sind Steuern im Sinne dieses Gesetzes (§ 3 Abs.1 AO).

Realsteuern sind die Grundsteuer und die Gewerbesteuer (§ 3 Abs.2 AO).

Steuerliche Nebenleistungen im Sinne von § 3 Abs.3 AO sind Verspätungszuschläge (§ 152 AO), Zinsen (§§ 233 bis 237 AO), Säumniszuschläge (§ 240 AO), Zwangsgelder (§ 329 AO) und Kosten (§ 178, §§ 337 bis 345 AO).

Gesetz ist jede Rechtsnorm (§ 4 AO).

Behörde ist jede Stelle, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnimmt (§ 6 Abs.1 AO).

Finanzbehörden sind nach § 6 Abs.2 AO die im Gesetz über die Finanzverwaltung (StG I Nr.803) genannten Bundes- und Landesfinanzbehörden.

Amtsträger sind die in § 7 AO genannten Personen.

Wohnsitz = § 8 AO.

Gewöhnlicher Aufenthalt = § 9 AO.

Geschäftsleitung = § 10 AO.

Sitz = § 11 AO.

Betriebsstätte = § 12 AO.

Ständiger Vertreter = § 13 AO.

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb = § 14 AO.

Angehörige = § 15 AO.

Lagefinanzamt = § 18 Abs.1 Nr.1 AO.

Betriebsfinanzamt = § 18 Abs.1 Nr.2 AO.

Wohnsitzfinanzamt = § 19 Abs.1 AO.

Steuerpflichtiger = § 33 Abs.1 AO.

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis sind die in § 37 AO genannten Geldansprüche.

Gesamtschuldner sind Personen, die nebeneinander dieselben Leistungen aus dem Steuerschuldverhältnis schulden oder für sie haften oder die zusammen zu einer Steuer zu veranlassen sind (§ 44 Abs.1 AO).

Beteiligte sind die in § 78 AO genannten Personen.

Beteiligte eines Rechtsbehelfsverfahrens sind die in § 359 AO genannten Personen.

Verwaltungsakt ist jede Verfügung, Entscheidung oder andere hoheitliche Maßnahme, die eine Behörde zur Regelung eines Einzelfalles auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts trifft und die auf unmittelbare Rechtswirkung nach außen gerichtet ist (§ 118 S.1 AO).

Eine *Befristung* ist eine Bestimmung, nach der eine Vergünstigung oder Belastung zu einem bestimmten Zeitpunkt beginnt, endet oder für einen bestimmten Zeitraum gilt (§ 120 Abs.2 Nr.1 AO).

Eine *Bedingung* ist eine Bestimmung, nach der der Eintritt oder Wegfall einer Vergünstigung oder einer Belastung von einem ungewissen Eintritt eines zukünftigen Ereignisses abhängt (§ 120 Abs.2 Nr.2 AO).

Eine *Auflage* ist eine Bestimmung, nach der dem Begünstigten ein Tun, Dulden oder Unterlassen vorgeschrieben wird (§ 120 Abs.2 Nr.4 AO).

Ein *begünstigender Verwaltungsakt* ist ein Verwaltungsakt, der ein Recht oder einen rechtlich erheblichen Vorteil begründet oder bestätigt hat (§ 130 Abs.2 AO).

Eine *Steueranmeldung* ist eine Steuererklärung, in der der Steuerpflichtige die Steuer selbst zu berechnen hat, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist (§ 150 Abs.1 S.2 AO).

Ein *Grundlagenbescheid* ist ein für die Festsetzung einer Steuer bindender Feststellungsbescheid, Steuermeßbescheid oder anderer Verwaltungsakt (§ 171 Abs.10 AO).

Ein *Folgebescheid* ist ein Verwaltungsakt (Feststellungsbescheid, Steuermeßbescheid, Steuerbescheid oder Steueranmeldung), für den die Feststellungen in einem Feststellungsbescheid bindend sind (§ 182 Abs.1 AO).

Feststellungsbeteiligte sind Personen, die an dem Gegenstand der Feststellung als Gesellschafter oder Gemeinschaftler beteiligt sind und gegen die sich ein Feststellungsbescheid richtet (§ 183 Abs.1 S.1 AO).

Haftungsschuldner ist, wer kraft Gesetzes für eine Steuer haftet (§ 191 Abs.1 AO).

Besteuerungsgrundlagen sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer eines Steuerpflichtigen maßgebend sind (§ 199 Abs.1 AO).

Schlußbesprechung ist die Besprechung über das Ergebnis einer Außenprüfung (§ 201 Abs.1 AO).

Prüfungsbericht ist der über das Ergebnis einer Außenprüfung ergehende schriftliche Bericht (§ 202 Abs.1 AO).

Vollstreckungsschuldner ist derjenige, gegen den sich ein Vollstreckungsverfahren nach § 249 AO richtet (§ 253 AO).

Der *Steueraufsicht* unterliegen die in § 209 AO bezeichneten Sachverhalte.

Leistungsgebot ist ein Verwaltungsakt, mit dem der Vollstreckungsschuldner zur Leistung oder Duldung oder Unterlassung aufgefordert wird (§ 254 Abs.1 AO).

Zwangsmittel sind das Zwangsgeld, die Ersatzvornahme und der unmittelbare Zwang (§ 328 Abs.1 AO).

Eine *vertretbare Handlung* ist eine Handlung, deren Vornahme durch andere Personen möglich ist (§ 330 AO).

Steuerstraftaten sind die in § 369 Abs.1 AO bezeichneten Handlungen.

Steuerordnungswidrigkeiten (Zollordnungswidrigkeiten) sind Zuwiderhandlungen, die nach den Steuergesetzen mit Geldbuße geahndet werden können (§ 377 Abs.1 AO).

II. Steuergeheimnis

1. Fragen

Was ist Sinn und Zweck der Wahrung des Steuergeheimnisses?

Welcher Personenkreis hat das Steuergeheimnis zu wahren?

Was ist Gegenstand des Steuergeheimnisses?

Auf welche Verhältnisse erstreckt es sich?

Wessen Verhältnisse unterliegen ihm?

Was ist zu verstehen unter

 offenbaren,

 verwerten?

Kann das Steuergeheimnis auch ohne Offenbarungswillen verletzt werden?

Wann ist die Offenbarung der erlangten Kenntnisse zulässig?

Was sind die Folgen der Verletzung des Steuergeheimnisses?

2. Anwendungsbereich

Es bestehen einerseits im Besteuerungsverfahren grundsätzlich rückhaltlose Offenbarungs- und Mitwirkungspflichten für den Beteiligten (Ausnahme z.B. § 393 Abs.1 S.2 AO) und Auskunftspflichten Dritter (vgl. z.B. § 93 Abs.1 S.1 AO; siehe unten 5. Kapitel, A.); andererseits besteht dafür die Geheimhaltungspflicht für alles, was der Behörde im Besteuerungsverfahren bekannt geworden ist.

Persönlich zu wahren haben das Steuergeheimnis

- a) Amtsträger i.S. des § 7 AO (§ 30 Abs.1 AO);
- b) Personen, die den Amtsträgern nach § 30 Abs.3 AO gleichgestellt sind. Hierfür kommen insbesondere die in § 11 Abs.1 Nr.4 StGB genannten Personen in Betracht.

Andere Personen müssen nach der Abgabenordnung nicht das Steuergeheimnis wahren. Geheimhaltungspflichten können sich jedoch aus Vertrag oder anderen Vorschriften ergeben. So machen sich z.B. Angehörige steuerberatender Berufe strafbar, wenn sie unbefugt fremde Geheimnisse einschließlich der zum persönlichen Lebensbereich gehörenden Geheimnisse oder Betriebs- oder Geschäftsgeheimnisse offenbaren (§ 57 Abs.1 StBerG, § 203 Abs.1 Nr.3 und Abs.3 StGB).

Die Geheimhaltungspflicht ist immer *zeitlich unbegrenzt*.

Offenbaren liegt in jedem Verhalten, auf Grund dessen einem anderen Verhältnisse eines Dritten bekannt werden oder bekannt werden können; ein Offenbarungswille ist nicht erforderlich.

Verwerten ist jede bewußte Verwendung des Geheimnisses zu eigenem oder fremdem Vorteil.

Gegenstand des Steuergeheimnisses sind die *Verhältnisse* eines anderen (§ 30 Abs.2 Nr.1 AO).

Verhältnisse i.S. dieser Vorschrift umfassen die gesamten persönlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen, öffentlichen und privaten Verhältnisse einer Person, und zwar unabhängig davon, ob sie wahr oder unwahr sind.

Als *Anderer* i.S. dieser Vorschrift kommen z.B. in Betracht:

- a) Der Steuerpflichtige (§ 33 Abs.1 AO).
- b) Auch Personen i.S. des § 33 Abs.2 AO.
- c) Auch nicht durch § 33 AO erfaßte Personen, z.B. Gewährleute.
- d) Anderer ist im Verhältnis Gesellschaft - Gesellschafter, die (auch Personen-) Gesellschaft dann, wenn die Gesellschaft selbst Gewinnermittlungs- oder Steuersubjekt ist. Offenbarungen an Gesellschafter einer Personengesellschaft sind zulässig, soweit sie Gegenstand der einheitlichen und gesonderten (z.B. der Gewinn-) Feststellung sind, weil es sich dann um die Verhältnisse des Gesellschafters selbst handelt.
- e) Nicht der Vertreter, soweit seine Vertretungsmacht reicht.
- f) Nicht Gesamtrechtsnachfolger (z.B. Erbe), jedoch Vermächtnisnehmer, Pflichtteilsberechtigte und Erbersatzanspruchsberechtigte.
- g) Auch der Betriebsübernehmer i.S. von § 75 AO.
- h) Bei Zusammenveranlagung, z.B. zur Einkommensteuer, nicht der andere Ehegatte (BFH, BStBl II 1989, 257).

Der Schutz des Steuergeheimnisses umfaßt auch

- a) fremde Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse (§ 30 Abs.2 Nr.2 AO);
- b) gespeicherte Daten (§ 30 Abs.2 Nr.3 AO).

Die Verhältnisse, Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse, gespeicherten Daten

- sind *geschützt*, wenn sie in einem in § 30 Abs.2 Nr.1 AO genannten Verfahren bekanntgeworden sind, und zwar unabhängig davon, gegen wen sich dieses Verfahren richtet;
- *nicht geschützt*, wenn sie außerdienstlich bekanntgeworden sind.

Zulässig ist die Offenbarung der erlangten Kenntnisse in folgenden Fällen:

- a) Soweit sie der Durchführung eines steuerlichen Verfahrens dient (§ 30 Abs.4 Nr.1 AO).
- b) Soweit dies gesetzlich zugelassen ist (§ 30 Abs.4 Nr.2 AO). Vgl. z.B. § 31 Abs.2, § 31a, § 155 Abs.3, §§ 260, 364 AO, § 10 StBerG und zu weiteren außersteuerlichen Vorschriften, die eine Befugnis zur Offenbarung enthalten, Tz.8 zu § 30 AEAO (StR Nr.800).
- c) Soweit der Betroffene zustimmt, und zwar vor Offenbarung (§ 30 Abs.4 Nr.3 AO).
- d) Soweit die Offenbarung der Durchführung eines Strafverfahrens wegen nichtsteuerlicher Straftaten dient und die Kenntnis in einem Verfahren nach § 30 Abs.4 Nr.4 lit.a oder lit.b AO erlangt wurden. Wurden die Kenntnisse nicht in einem Verfahren nach § 30 Abs.4 Nr.4 lit.a AO erlangt, sondern bereits vorher, z.B. im Veranlagungs-, Außenprüfungs- oder Vollstreckungsverfahren, dürfen sie den Strafverfolgungsbehörden gegenüber nicht offenbart werden.
- e) Soweit für die Offenbarung ein zwingendes öffentliches Interesse besteht. § 30 Abs.4 Nr.5 AO enthält eine beispielhafte Aufzählung von Fällen, in denen ein zwingendes öffentliches Interesse zu bejahen ist; bei anderen Sachverhalten ist dies nur gegeben, wenn sie in ihrer Bedeutung den ausdrücklich genannten Fällen vergleichbar sind. So können die Gewerbebehörden für Zwecke eines Gewerbeuntersagungsverfahrens über die Verletzung steuerlicher Pflichten unterrichtet werden, die mit der Ausübung des Gewerbes, das untersagt werden soll, im Zusammenhang stehen (BFH, BStBl II 1987, 545).
- f) Soweit falsche Angaben des Betroffenen den Strafverfolgungsbehörden mitgeteilt werden sollen (§ 30 Abs.5 AO). Die Mitteilung nach dieser Norm darf aber nur erfolgen, wenn nach Auffassung der Finanzbehörde durch falsche Angaben ein Straftatbestand verwirklicht worden ist (Tz.11 zu § 30 AEAO).
- g) Soweit automatisiert abzurufende Daten, die für ein in § 30 Abs.2 Nr.1 AO genanntes Verfahren gespeichert sind, der Durchführung eines steuerlichen Verfahrens oder der zulässigen Datenweitergabe dienen (§ 30 Abs.6 AO).

Die *Folgen der Verletzung des Steuergeheimnisses* können sein:

- a) strafrechtlicher Art (§ 355 StGB);
- b) disziplinarrechtlicher Art (Bundesdisziplinarordnung und die entsprechenden Vorschriften der Länder);
- c) Schadensersatz nach Zivilrecht (§ 839 BGB i.V. mit Art.34 GG; § 823

Abs.2, § 831 BGB i.V. mit § 30 AO; § 823 Abs.2, §§ 31, 89 BGB i.V. mit § 30 AO).

B. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis

I. Erscheinungsformen

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis sind gemäß § 37 AO

- a) der *Steueranspruch* des Steuergläubigers gegen den Steuerschuldner;
- b) der *Steuervergütungsanspruch*, der demjenigen zusteht, der die Steuer nicht als Steuerschuldner entrichtet, sondern infolge Überwälzung wirtschaftlich getragen hat (z.B. Körperschaftsteuer-Vergütung, § 36b EStG);
- c) der *Haftungsanspruch* des Steuergläubigers gegen den Haftungsschuldner;
- d) der *Anspruch auf eine steuerliche Nebenleistung* nach § 3 Abs.3 AO;
- e) die in Einzelsteuergesetzen geregelten öffentlich-rechtlichen *Erstattungsansprüche* (z.B. überzahlte Einkommen- oder Lohnsteuer, §§ 42 ff., 44b EStG);
- f) der öffentlich-rechtliche *Erstattungsanspruch nach § 37 Abs.2 AO* (Generalklausel).

II. Entstehung

Der Steueranspruch entsteht:

- a) Nach § 38 AO *sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Einzelsteuergesetz die Leistungspflicht knüpft*. Bei laufend veranlagten Steuern enthalten die Einzelsteuergesetze allerdings Spezialnormen über den Entstehungszeitpunkt (z.B. § 36 Abs.1 EStG, § 13 Abs.1 UStG, § 5 Abs.2 VStG).
- b) *Unabhängig von seiner Festsetzung*. Das bedeutet, daß die Festsetzung des Steueranspruchs nur deklaratorisch wirkt.
- c) *Unabhängig von seiner Fälligkeit*.
- d) Grundsätzlich *unabänderlich*. Ausnahmen können Einzelsteuergesetze zulassen (z.B. § 5 Abs.2, § 6 Abs.2, § 7 Abs.2, § 8 BewG, §§ 15a, 17 UStG). Besteht keine gesetzliche Ausnahme, beeinflussen die Rückbeziehung, Rückdatierung, Rückgängigmachung tatsächlicher oder rechtlicher Vorgänge den einmal entstandenen Steueranspruch nur, soweit nachträglich ein Ereignis i.S. von § 175 Abs.1 S.1 Nr.2 AO eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat. Aus Billigkeitserwägungen läßt die Rechtsprechung ausnahmesweise die Rückgängigmachung von Geschäftsvorgängen zu, wenn seine steuerlichen Folgen für die Beteiligten so hart sind, daß sie bei Kenntnis dieser Folgen diese Rechtsgestaltung zweifellos unterlassen hätten (BFH, BStBl II 1973, 700 und z.B. Abschn.31a Abs.9 KStR).

III. Folgen

Folgen der Entstehung des Steueranspruchs ergeben sich z.B. auch für

- a) den Übergang der Steuerschuld auf den *Gesamtrechtsnachfolger* (z.B. Erben, § 45 AO) und den *Sonderrechtsnachfolger* (§ 50 Abs.2 AO);
- b) die gesetzliche *Haftung* für Steuerschulden anderer (§§ 69 ff. AO);
- c) die *Festsetzungsfrist* (§ 170 Abs.1 AO);
- d) die *Fälligkeit* (§ 220 Abs.2 S.1 AO);
- e) die *Aufrechnung* (§§ 387 ff. BGB, § 226 AO);
- f) das *Konkurs-Gläubigerrecht* des Staates (§ 1 KO), sowie das Vorrecht nach § 61 Nr.2 KO;
- g) die Berücksichtigung der Steuerschulden in der *Steuerbilanz* (§ 4 Abs.1, § 5 EStG) und bei der Vermögenssteuer und der Einheitsbewertung in der *Vermögensaufstellung*.

IV. Übungsaufgabe

1. Sachverhalt

Tim und Tom haben im Jahre 1993 eine KG gegründet und diese ordnungsgemäß angemeldet. Der Einheitswert des Betriebsvermögens wurde vom Finanzamt auf den 1.1.1994 festgestellt und wirksam bekanntgegeben. Nach Bestandskraft des Einheitswert-Bescheids wird in einem Prozeßvergleich die Nichtigkeit des Gesellschaftsvertrages festgestellt. Tim stellt daraufhin den Antrag, den Einheitswert-Bescheid mit Wirkung für die Vergangenheit aufzuheben, weil er - laut Prozeßvergleich - von Anfang an nicht Mitgesellschafter gewesen sei.

Wird das Finanzamt den Einheitswert-Bescheid gemäß § 175 Abs.1 S.1 Nr.2 AO mit Wirkung für die Vergangenheit aufheben?

2. Lösung

Die Existenz einer Mitunternehmerschaft und deren Mitglieder sind tatsächliche Vorgänge, die steuerrechtlich nicht mit Wirkung für die Vergangenheit wegfallen können (§ 15 Abs.1 S.1 Nr.2 EStG, § 38 AO). Die zivilrechtliche Rückwirkung gilt folglich nicht für das Steuerrecht und der Einheitswert-Bescheid kann daher nur mit Wirkung für die Zukunft aufgehoben werden (BFH, BStBl II 1976, 656).

2. Kapitel

Allgemeine Verfahrensvorschriften

A. Verfahrensgrundsätze

I. Besteuerungsgrundsätze und Beweismittel

1. Fragen

Wer bestimmt den Beginn eines Steuerverwaltungsverfahrens?

Welchem Ziel können Steuerverwaltungsverfahren dienen?

Welchen Inhalt und welche Bedeutung haben im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens

- der Untersuchungsgrundsatz,
- der Grundsatz der Gewährung rechtlichen Gehörs,
- der Grundsatz der Rechtsrichtigkeit,
- der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung,
- der Grundsatz der Rechtssicherheit?

Welcher Beweismittel und sonstiger Aufklärungshilfen kann sich z.B. die Behörde bei Ermittlung des Sachverhalts bedienen?

Wer hat im Zweifel die Feststellungslast für

- steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen,
- für steuerbegünstigende Tatsachen?

Für wen bestehen Mitwirkungspflichten im Besteuerungsverfahren?

Wie kann die Finanzbehörde ggf. die Mitwirkungspflichten eines Beteiligten erzwingen?

Hat der Beteiligte Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte im Besteuerungsverfahren?

Haben andere Personen Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte?

Besteht Anspruch auf Entschädigung für die Mitwirkung im Besteuerungsverfahren?

2. Überblick

In §§ 85 bis 106 AO sind grundsätzliche Regelungen zusammengefaßt, die für das gesamte Steuerverwaltungsverfahren gelten, insbesondere Regelungen über

- a) die Voraussetzungen für das Tätigwerden der Finanzbehörden (= Beginn des Verwaltungsverfahrens);
- b) die Durchführung des Verwaltungsverfahrens (= Besteuerungsgrundsätze);
- c) die Mitwirkungspflichten der Beteiligten und anderer Personen;
- d) Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte für bestimmte Personen.