

S

Skripten von Alpmann Schmidt – das komplette
Examenswissen, systematisch und klausurtypisch
aufbereitet

Allgemeines Steuerrecht
16. Auflage 2017

Das Skript **Allgemeines Steuerrecht** erörtert zunächst die **Grundlagen und Prinzipien** des Steuerrechts, insbesondere die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, Steuerhoheit(en), Rechtsanwendung im Steuerrecht, Steuerpflicht und den Steuertatbestand. Sodann wird vertieft das **steuerliche Verfahrensrecht** dargestellt und dabei auf die verschiedenen Stufen des Besteuerungsverfahrens (Ermittlungsverfahren, Festsetzungsverfahren, Erhebungsverfahren und Vollstreckungsverfahren), auf Besonderheiten wie Außenprüfung und Korrekturvorschriften sowie abschließend auf den außergerichtlichen Rechtsschutz eingegangen. Die Neuauflage berücksichtigt die Änderungen der AO durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ab 01.01.2017.

Inhalt:

1. Abschnitt: Grundlagen
2. Abschnitt: Steuerrechtsverhältnis
3. Abschnitt: Besteuerungsverfahren
4. Abschnitt: Außenprüfung und Steuerfahndung
5. Abschnitt: Korrektur von Verwaltungsakten
6. Abschnitt: Steuererhebung und Vollstreckung
7. Abschnitt: Das Einspruchsverfahren

ISBN: 978-3-86752-534-3



9 783867 525343

€ 24,90

Alpmann Schmidt



Allgemeines Steuerrecht

2017

S

TECHNISCHE UNIVERSITÄT
KAISERSLAUTERN

DISTANCE AND INDEPENDENT
STUDIES CENTER

S

Skripten Steuerrecht

Drüen

Allgemeines Steuerrecht

16. Auflage 2017

Alpmann Schmidt





JETZT
INFORMIEREN!
ZFUW.DE

FERNSTUDIUM NEBEN DEM BERUF

STEUERRECHT FÜR DIE UNTERNEHMENSPRAXIS

MASTER OF LAWS (LL.M.)

STUDIENINHALTE

- EINKOMMEN-, KÖRPERSCHAFT- UND GEWERBESTEUERRECHT
- UMSATZSTEUERRECHT
- STEUERBILANZRECHT
- EUROPÄISCHES UND INTERNATIONALES STEUERRECHT
- ALLGEMEINES STEUERRECHT, STEUERSTRAFRECHT UND WEITERES

FÜR RECHTSANWÄLTE

Im Curriculum des Studiengangs wurden die für die Berufsbezeichnung „Fachanwalt für Steuerrecht“ notwendigen Studieninhalte berücksichtigt.

Die Anerkennung obliegt der jeweils zuständigen Rechtsanwaltskammer. Weitere Informationen erhalten Sie auf unserer Website.

 TECHNISCHE UNIVERSITÄT
KAISERSLAUTERN

DISTANCE AND INDEPENDENT
STUDIES CENTER



TOP INSTITUT

★★★★★ 4.4 / 5

Platz 1 in der Kategorie
Beliebteste Fernhochschulen

Auswertung 2017

FernstudiumCheck.de

Den Überblick behalten...



Bilanzsteuerrecht

Prof. Dr. habil.
Heinrich Weber-Grellet,
Vorsitzender Richter am
Bundesfinanzhof a.D.
15. Auflage 2017, 312 Seiten
ISBN: 978-3-86752-538-1



Einkommensteuerrecht

Dipl.-Finanzwirt
Prof. Dr. Volker Krefz,
Richter am Niedersächsischen
Finanzgericht
16. Auflage 2017, 282 Seiten
ISBN: 978-3-86752-537-4



Umsatzsteuerrecht

Prof. Dr. jur. Wolfram Reiß,
Friedrich-Alexander-Universität
Erlangen-Nürnberg
15. Auflage 2017, 352 Seiten
ISBN: 978-3-86752-535-0

... mit Alpmann Schmidt!



ALPMANN SCHMIDT

ALLGEMEINES STEUERRECHT

2017

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen
Lehrstuhl für Steuerrecht und Öffentliches Recht
Ludwig-Maximilians-Universität München (LMU)

ALPMANN UND SCHMIDT Juristische Lehrgänge Verlagsges. mbH & Co. KG
48143 Münster, Alter Fischmarkt 8, 48001 Postfach 1169, Telefon (0251) 98109-0
AS-Online: www.alpmann-schmidt.de

Zitiervorschlag: Drüen, Allgemeines Steuerrecht, Rn.

Prof. Dr. Drüen, Klaus-Dieter

Allgemeines Steuerrecht

16., überarbeitete Auflage 2017

ISBN: 978-3-86752-534-3

Herausgeber der Steuerrechtsskripten:

Prof. Dr. Heinrich Weber-Grellet

Verlag Alpmann und Schmidt Juristische Lehrgänge

Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Münster

Die Vervielfältigung, insbesondere das Fotokopieren der Skripten,
ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG).

Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Unterstützen Sie uns bei der Weiterentwicklung unserer Produkte.

Wir freuen uns über Anregungen, Wünsche, Lob oder Kritik an:

feedback@alpmann-schmidt.de

INHALTSVERZEICHNIS

Einleitung..... 1

 A. Steuerrecht als Disziplin der Steuerwissenschaft 1

 B. Systematische Einordnung des Steuerrechts 1

 C. Steuerrecht und Zivilrecht 2

 Fall 1: Zugewinnausgleich und ErbSt 2

 D. Steuerrecht und Verfassungsrecht 4

 Fall 2: Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Kapitaleinkünften 4

 E. Die Abgabenordnung 6

 I. Allgemeines 6

 II. Anwendungsbereich der AO 7

 Fall 3: Rechtsbehelf gegen einen Realsteuerbescheid 7

1. Abschnitt: Grundlagen 8

 A. Begriff der Steuer, Steuerarten, Steuerhoheit 8

 I. Begriff der Steuer 8

 Fall 4: Verfassungsmäßigkeit der Schwerbehinderten-
 Ausgleichsabgabe 8

 II. Steuerarten 12

 III. Steuerliche Nebenleistungen 13

 IV. Steuerhoheit 14

 1. Nationale Steuerhoheit 14

 a) Völkerrechtliche Schranken der Besteuerung 14

 Fall 5: Besteuerung eines Ausländers im Ausland 14

 b) Die Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten an ausländische
 Beteiligte im Einzelnen 15

 c) Doppelbesteuerung und Außensteuerrecht 16

 2. Gesetzgebungshoheit 16

 3. Steuerertragshoheit (Art. 106 bis 107 GG) 17

 4. Steuerverwaltungshoheit 17

 B. Der Steuertatbestand 18

 I. Das Steuersubjekt 18

 II. Das Steuerobjekt 18

 III. Die Steuerbemessungsgrundlage 18

 IV. Der Steuersatz 18

■ Übersicht über die wichtigsten Steuertatbestände 19

 V. Steuervergünstigungen 20

 C. Prinzipien des Steuerrechts 20

 I. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit 20

 II. Das Sozialstaatsprinzip 21

 III. Gesetzmäßigkeit der Besteuerung 22

 IV. Gleichmäßigkeit der Besteuerung 23

 V. Rückwirkungsverbot 26

 VI. Folgen der Verfassungswidrigkeit einer Gesetzesnorm 29

 D. Rechtsanwendung im Steuerrecht 29

 I. Rechtsquellen des Steuerrechts 29

 1. Rechtsnormen 29

 2. Verwaltungsanordnungen 30

 3. Rechtsprechung 31

 Fall 6: Zulässigkeit sogenannter Nichtanwendungs-
 erlasse/-schreiben 31

II.	Auslegung nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	33
1.	Zurechnung von Wirtschaftsgütern nach § 39 AO	33
a)	Der Leasingnehmer als wirtschaftlicher Eigentümer	33
Fall 7:	Finanzierungsleasing	33
b)	Die verschiedenen Arten des Leasings	34
2.	Gesetz- oder sittenwidriges Handeln (§ 40 AO)	35
Fall 8:	Wucherverträge mit Gastarbeitern	35
3.	Unwirksame Rechtsgeschäfte (§ 41 AO)	36
Fall 9:	Erbantritt aufgrund eines ungültigen Testaments	36
4.	Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO)	37
Fall 10:	Grundstücksübertragungen unter Verwandten	37
III.	Ermessensausübung	38
Fall 11:	Überhöhter Verspätungszuschlag	39
E.	Aufbau und Organisation der Finanzbehörden	40
I.	Begriff der Finanzbehörde	40
II.	Aufbau der Finanzbehörden	40
■	Übersicht: Aufbau der Finanzverwaltung	41
III.	Sachliche Zuständigkeit der Finanzbehörden	41
Fall 12:	Verstoß gegen die sachliche Zuständigkeit	41
IV.	Örtliche Zuständigkeit (§§ 17 ff. AO)	42
Fall 13:	Verstoß gegen die örtliche Zuständigkeit	43
V.	Organisation eines Finanzamts	44
F.	Der Amtsträger und seine Pflichten	44
I.	Der Begriff des Amtsträgers (§ 7 AO)	44
II.	Das Steuergeheimnis (§ 30 AO)	45
Fall 14:	Pressemitteilung der Staatsanwaltschaft in einem Steuerstrafverfahren	45
III.	Ausschließung und Ablehnung von Amtsträgern und sonstigen Personen (§§ 82–84 AO)	47
1.	Ausschluss nach § 82 AO	47
Fall 15:	Der ausgeschlossene Amtsträger	47
2.	Ausschluss wegen Besorgnis der Befangenheit (§ 83 AO)	48
IV.	Haftung von Amtsträgern	48
2. Abschnitt: Steuerrechtsverhältnis	49
A.	Begriff des Steuerrechtsverhältnisses	49
B.	Die Beteiligten des Steuerrechtsverhältnisses	49
Fall 16:	GrESt-Bescheid gegen Rechtsanwaltssozietät	49
C.	Steuerschuldverhältnis	52
I.	Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	52
■	Übersicht: Steuerschuldverhältnis	52
II.	Entstehung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	53
III.	Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	53
Fall 17:	Steuerfestsetzung nach Eintritt der Verjährung	53
IV.	Treu und Glauben	54
D.	Der Erstattungsanspruch (§ 37 Abs. 2 AO)	54
Fall 18:	Erstattungsverpflichtung bei Geldempfangsvollmacht	54
E.	Die Gesamtschuld (§ 44 AO)	57
Fall 19:	Verfahrensrechtliche Tücken der Gesamtschuld	57
Fall 20:	Erstattungsberechtigung für zusammenveranlagte Ehegatten	60

F. Gesamtrechtsnachfolge (§ 45 AO)	61
Fall 21: Außenprüfung bei dem Gesamtrechtsnachfolger	61
G. Abtretung, Verpfändung, Pfändung (§ 46 AO)	62
Fall 22: Wirkung der Abtretung	63
H. Der Haftungsanspruch	64
I. Begriff der Haftung	64
II. Die Haftungstatbestände	65
III. Die Haftungstatbestände der AO im Einzelnen	65
1. Haftung der Vertreter (§ 69 AO)	65
Fall 23: Haftung des Geschäftsführers der GmbH	65
■ Beispiel/Schema zur Berechnung der Haftungssumme für nicht vorrangig zu tilgende Steuerschulden.....	69
Fall 24: Haftung des faktischen Geschäftsführers	71
2. Haftung des Steuerhinterziehers (§ 71 AO)	72
Fall 25: Der hilfreiche Prokurist	72
3. Haftung bei Organschaft (§ 73 AO)	74
Fall 26: Insolvenz des Organträgers	74
4. Haftung des Eigentümers von Gegenständen (§ 74 AO)	74
Fall 27: Steuerrechtlicher Haftungsdurchgriff bei der GmbH	74
5. Haftung des Betriebsübernehmers (§ 75 AO)	76
Fall 28: Übernahme einer Diskothek	76
6. Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäfts (§ 25 HGB i.V.m. § 191 AO)	79
Fall 29: Haftungsrisiken des Nachpächters	79
7. Haftung der Gesellschafter von Personengesellschaften	80
8. Haftung für Steuerabzugsbeträge	81
IV. Geltendmachung der Haftung	81
3. Abschnitt: Besteuerungsverfahren	81
A. Überblick zum gestuften Besteuerungsverfahren	81
B. Beteiligte, Handlungsfähigkeit und Bevollmächtigung	82
I. Beteiligte (§ 78 AO).....	82
II. Handlungsfähigkeit (§ 79 AO)	82
Fall 30: Handlungsfähigkeit Minderjähriger	82
III. Bevollmächtigung (§ 80 AO)	83
C. Allgemeine Verfahrensgrundsätze	84
I. Besteuerungsgrundsätze (§ 85 AO)	84
Fall 31: Kontrollmitteilungen des Innendienstes	84
II. Legalitätsprinzip (§ 86 S. 2 AO)	84
III. Untersuchungsgrundsatz (§ 88 AO)	85
IV. Beratung, Auskunft (§ 89 AO)	86
1. Allgemeine Fürsorgepflicht nach § 89 Abs. 1 AO	86
Fall 32: Anfrage eines Steuerberaters	86
2. Verbindliche Auskunft nach § 89 Abs. 2–5 AO	86
a) Allgemeines	86
b) Voraussetzungen	87
c) Zuständigkeit	87
d) Entscheidung über den Antrag, Bindungswirkung	87
e) Rechtsbehelfe	87
f) Gebührenpflicht	88
V. Recht auf Gehör (§ 91 AO)	88
Fall 33: Abweichung von der Erklärung des Stpfl.	88

D. Handeln durch Verwaltungsakt	89
I. Handlungsformen der Finanzbehörde	89
II. Einteilung der Verwaltungsakte	91
III. Form, Inhalt und Begründung des Verwaltungsakts	91
Fall 34: Haftungsbescheid ohne Unterschrift	92
■ Prüfungsschema für Verwaltungsakte.....	95
IV. Der elektronische Verwaltungsakt	95
V. Nebenbestimmungen des Verwaltungsakts	96
E. Erfassung der Steuerpflichtigen (§§ 134–139d AO)	97
I. Anzeigepflichten.....	97
II. Vergabe von Identifikationsmerkmalen (§§ 139a bis 139d AO)	97
1. Allgemeines	97
2. Identifikationsnummer und Wirtschafts-Identifikationsnummer	97
3. Praktische Auswirkungen	98
F. Aufzeichnungs- und Erklärungsspflichten des Steuerpflichtigen (§§ 140–153 AO)	99
I. Aufzeichnungspflichten (§§ 140–148 AO).....	99
II. Erklärungsspflichten (§§ 149–153 AO)	101
1. Erklärungspflichtige Personen	101
2. Form, Inhalt und Frist	101
3. Verspätungszuschlag (§ 152 AO)	102
4. Berichtigung unrichtiger Erklärungen (§ 153 AO).....	102
Fall 35: Aufdeckung eines Fehlers in der Steuererklärung für das Vorjahr	102
III. Kontenwahrheit (§ 154 AO)	103
G. Das Ermittlungsverfahren des Finanzamts	104
I. Mitwirkungspflichten des Beteiligten im Verfahren (§§ 90, 93, 95, 97 AO)	104
Fall 36: Auskunftersuchen wegen nicht erklärter Einkünfte	104
II. Sonstige Beweismittel	106
Fall 37: Auskunftersuchen an eine Bank	106
III. Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrechte, Bankgeheimnis	108
1. Mitwirkungsverweigerungsrechte nach §§ 101–105 AO	108
a) Mitwirkungsverweigerungsrecht der Angehörigen	108
b) Gefahr der Strafverfolgung	109
c) Schutz bestimmter Berufsgeheimnisse	110
Fall 38: Chiffreanzeige und Pressegeheimnis	110
2. Bankgeheimnis, Schutz von Bankkunden	111
a) Allgemeines	111
b) Inhalt des § 30a AO	112
c) Automatisierter Kontenabruf nach § 93 Abs. 7 und 8 AO	113
IV. Beweiswürdigung, Schätzung und objektive Feststellungslast	114
Fall 39: Die schwarzen Konten des Apothekers	114
Fall 40: Objektive Feststellungslast im Korrekturverfahren	118
Fall 41: Anrühige Provisionen für Taxifahrer	119
V. Schätzung und Zuschlag bei Verletzung der besonderen Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten nach § 90 Abs. 2 und 3 AO (§ 162 Abs. 2–4 AO)	121
■ Prüfungsschema für Verwaltungsakte im Ermittlungsverfahren.....	122

H. Steuerfestsetzung (§§ 155 ff. AO)	122
I. Pflicht zur Steuerfestsetzung	122
Fall 42: Abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen	123
II. Der Steuerbescheid (StB)	125
1. Form und Inhalt (§ 157 AO)	125
2. Bekanntgabe (§ 122 AO)	127
Fall 43: Bekanntgabe eines zusammengefassten ESt-Bescheids an Ehegatten	127
III. Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO)	132
Fall 44: Vorbehaltsfestsetzungen zur Verbesserung der Erledigungsstatistik	132
Fall 45: Erlöschen des Nachprüfungsvorbehalts	133
IV. Vorläufige Steuerfestsetzung (§ 165 AO)	136
Fall 46: Verbleibende Ungewissheit nach einer Außenprüfung	136
V. Steueranmeldung (§§ 167, 168 AO)	138
Fall 47: Steueranmeldung mit „Rotbetrag“	138
VI. Festsetzungsverjährung (§§ 169–171 AO)	139
Fall 48: Fehleraufdeckung durch eine Geschäftsprüfung	139
I. Feststellungsbescheide (§§ 179 ff. AO)	142
I. Allgemeines.....	142
II. Gegenstände der gesonderten Feststellung	142
1. Feststellung von Einheitswerten (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 AO)	142
2. Feststellung der Einkünfte von Personenmehrheiten (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) AO)	143
Fall 49: Gesonderte und einheitliche Feststellung bei einer Unterbeteiligung	143
3. Ortsnahe Feststellung unternehmerischer Einkünfte von Einzelpersonen (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b) AO)	146
4. Sonstige Fälle der gesonderten Feststellung	146
a) Gesonderte Vermögensfeststellung (§ 180 Abs. 1 Nr. 3 AO)	146
b) Gesonderte Feststellung bei gleichen Sachverhalten (VO zu § 180 Abs. 2 AO)	146
c) Gesonderte Feststellung verrechenbarer Verluste eines Kommanditisten (§ 15a Abs. 4 EStG)	146
d) Gesonderte Feststellung des nachversteuerungspflichtigen nicht entnommenen Gewinns (§ 34a Abs. 9–11 EStG)	146
e) Gesonderte Feststellung bei der Steuerermäßigung nach § 35 EStG	147
f) Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen (§ 39 Abs. 1 S. 4 EStG)	147
III. Das Feststellungsverfahren	147
IV. Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden	149
J. Steuermessbescheide	150
K. Haftungsbescheide/Duldungsbescheide	151
I. Vertragliche und gesetzliche Haftung für Steuerschulden.....	151
■ Prüfungsschema: Haftungsbescheid.....	152
II. Duldungsbescheid	154
Fall 50: Ungewöhnliche Teppichgeschäfte in der Familie	154

4. Abschnitt: Außenprüfung und Steuerfahndung	156
A. Außenprüfung	156
I. Allgemeines	156
II. Zulässigkeit der Außenprüfung	157
Fall 51: Außenprüfung bei Ehegatten	157
III. Umfang der Außenprüfung (§ 194 AO)	159
1. Subjektiver Umfang.....	159
Fall 52: Undurchsichtige Auslandsbeziehungen des Alleingeschafters einer GmbH	159
2. Sachlicher Umfang der Außenprüfung	160
Fall 53: Überprüfung der Kapitaleinkünfte eines Unternehmers	160
3. Zeitlicher Umfang der Außenprüfung	161
■ Übersicht: Zulässigkeit und Umfang einer Außenprüfung	163
IV. Prüfungsanordnung (§ 196 AO)	163
Fall 54: Anschlussprüfung bei einem Arzt	163
V. Durchführung der Außenprüfung	165
1. Beginn der Außenprüfung (§ 198 AO)	165
2. Prüfungsgrundsätze (§ 199 AO)	166
3. Mitwirkungspflichten des Stpfl. (§ 200 AO)	166
Fall 55: Unzulässige Befragung einer Familienangehörigen, Verwertungsverbot	167
■ Übersicht: Verwertungsverbot	171
4. Einzelermittlungen für andere Besteuerungszeiträume	172
5. Kontrollmitteilungen (§ 194 Abs. 3 AO)	172
Fall 56: Kontrollmitteilung für die Steuerakten eines Angehörigen ...	172
6. Schlussbesprechung und strafrechtlicher Vorbehalt (§ 201 AO).....	173
7. Prüfungsbericht (§ 202 AO)	174
8. Abgekürzte Außenprüfung (§ 203 AO)	175
VI. Verbindliche Zusage (§§ 204–207 AO)	175
Fall 57: Die zweifelhafte Familiengesellschaft	175
B. Steuerfahndung (§ 208 AO)	177
I. Aufgaben der Steuerfahndung (Steufa)	177
II. Befugnisse der Steufa	177
III. Rechtsschutz gegen Maßnahmen der Steufa	178
IV. Organisation der Steuerfahndung (Steufa)	179
5. Abschnitt: Korrektur von Verwaltungsakten	179
A. Allgemeines	179
B. System der Korrekturvorschriften	179
C. Berichtigung nach § 129 AO	180
Fall 58: Berichtigung wegen eines Eingabeversehens	180
I. Fehlerhafte Eingaben im maschinellen Festsetzungsverfahren	182
II. Übernahme des Fehlers in einem Änderungsbescheid	182
III. Übernahme von Fehlern des Stpfl.....	182
IV. Übersehen eines Grundlagenbescheids	183
■ Überblick über die Korrekturvorschriften der AO.....	183
D. Rücknahme und Widerruf von Verwaltungsakten nach §§ 130, 131 AO	183
I. Anwendungsbereich und Systematik der §§ 130, 131 AO	183
II. Rücknahme nach § 130 AO	184
Fall 59: Heraufsetzung des Verspätungszuschlags	185
III. Widerruf nach § 131 AO	187

E. Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden und gleichgestellten Bescheiden (§§ 172 ff. AO)	187
I. Allgemeine Korrekturvoraussetzungen	187
II. Korrekturen nach §§ 164, 165 AO	190
III. Korrekturen nach § 172 AO	190
1. Allgemeines	190
2. Korrektur auf Antrag oder mit Zustimmung des Stpfl. (§ 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) AO)	191
Fall 60: Änderungsantrag oder Einspruch	191
3. Korrektur nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b) und c) AO	193
IV. Korrektur nach § 173 AO wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen	193
Fall 61: Die zu niedrige Schätzung	193
Fall 62: Die zu Unrecht abgeschriebene Fräsmaschine	196
1. Beweislast	201
2. Anträge/Wahlrechte	201
3. Fiktive Erheblichkeitsprüfung	201
4. Zusammenveranlagung	202
5. Feststellungsbescheide	202
V. Korrektur nach § 173a AO wegen Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung	203
VI. Korrektur widerstreitender Steuerfestsetzungen (§ 174 AO)	203
1. Mehrfache Berücksichtigung zuungunsten von Stpfl. (§ 174 Abs. 1 AO)	204
Fall 63: Mehrfache Berücksichtigung von Rentenzahlungen	204
2. Mehrfache Berücksichtigung zugunsten von Stpfl. (§ 174 Abs. 2 AO)	206
Fall 64: Mehrfache Berücksichtigung von Erhaltungsaufwand	206
3. Bewusstes Außerachtlassen eines Sachverhalts (§ 174 Abs. 3 AO)	208
Fall 65: Irrtum über das Abflussprinzip	208
4. Folgerungen aus der vom Stpfl. herbeigeführten Korrektur eines Bescheids (§ 174 Abs. 4, Abs. 5 AO)	209
Fall 66: Korrespondierende Einnahmen und Ausgaben	209
VII. Korrektur von Folgebescheiden nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO	213
Fall 67: Anpassung des ESt-Bescheids an einen Feststellungsbescheid	213
Fall 68: Anpassung des ESt-Bescheids an einen außersteuerlichen („ressortfremden“) Verwaltungsakt	214
Fall 69: Anpassung an einen negativen Feststellungsbescheid	215
VIII. Korrektur wegen eines Ereignisses mit steuerlicher Wirkung für die Vergangenheit (§ 175 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 AO)	216
1. Grundtatbestand des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO	216
Fall 70: Das nachträglich erhöhte Geschäftsführergehalt	216
Fall 71: Kündigung eines zinslosen Darlehens	217
a) Antrags- und Wahlrechte	218
b) Bilanzänderung, Bilanzberichtigung	218
c) Betriebsveräußerung	218
2. Sonderregelungen nach § 175 Abs. 2 AO	218
IX. Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen (§ 175a AO)	219
X. Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte (§ 175b AO)	219
XI. Kompensation von materiellen Fehlern nach § 177 AO	219
1. Allgemeines	219

2. Anwendungsbereich des § 177 AO	219
Fall 72: Kompensation trotz Festsetzungsverjährung	219
3. Voraussetzungen für die Korrektur nach § 177 AO	220
4. Durchführung der Kompensation.....	221
Fall 73: Kompensation bei Mischtatbeständen	221
XII. Korrektur im Einspruchsverfahren (§ 132 AO)	222
Fall 74: Der nicht abhelfende Änderungsbescheid	222
6. Abschnitt: Steuererhebung und Vollstreckung	224
A. Verwaltungsakte als Grundlage des Erhebungsverfahrens (§ 218 AO)	224
Fall 75: Abrechnungsschwierigkeiten mit dem FA	224
B. Fälligkeit und Säumniszuschläge	225
I. Fälligkeit (§ 220 AO)	225
II. Säumniszuschläge (§ 240 AO)	225
C. Verschiebung der Fälligkeit	226
I. Vorverlegung der Fälligkeit (§ 221 AO).....	226
II. Stundung (§ 222 AO).....	226
Fall 76: Witterungsbedingter Liquiditätsengpass	226
III. Aussetzung der Vollziehung im Einspruchsverfahren (§ 361 AO, § 69 FGO)	227
D. Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	227
I. Zahlung (§§ 224, 225 AO) und Aufrechnung (§ 226 AO).....	227
Fall 77: Aufrechnung des Stpfl. mit einem Schadensersatzanspruch	227
1. Aufrechnungserklärung des Stpfl.	229
2. Aufrechnungserklärung des FA	229
II. Billigkeitserlass, Erstattung aus Billigkeitsgründen (§ 227 AO).....	229
Fall 78: Der untergetauchte Schrotthändler	229
III. Zahlungsverjährung (§§ 228–232 AO)	231
E. Zinsen (§§ 233–239 AO)	231
I. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen (§ 233a AO)	231
II. Weitere Verzinsungstatbestände	232
III. Höhe und Festsetzung der Zinsen.....	232
IV. Festsetzungsfrist	232
F. Vollstreckung (§§ 249 ff. AO)	233
7. Abschnitt: Das Einspruchsverfahren	233
A. Allgemeines	233
I. Überblick über die Rechtsbehelfe im Besteuerungsverfahren	234
II. Auslegung des Rechtsschutzbegehrens	234
Fall 79: Unzulässige Ermittlungen während der Außenprüfung	234
B. Zulässigkeitsvoraussetzungen für den Einspruch	236
I. Zulässigkeit des Finanzverwaltungswegs (§ 347 AO)	236
Fall 80: Nachzahlungsfrist bei Selbstanzeige	236
II. Statthaftigkeit des Einspruchs (§§ 347, 348 AO)	237
1. Einspruch gegen Verwaltungsakte (§ 347 Abs. 1 S. 1 AO)	237
2. Untätigkeitseinspruch (§ 347 Abs. 1 S. 2 AO)	237
3. Ausschluss des Einspruchs (§ 348 AO)	238
III. Form, Inhalt und Anbringung des Einspruchs (§ 357 AO)	238
Fall 81: Anbringung des Einspruchs bei Wechsel der Zuständigkeit	238
IV. Einspruchsfrist und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§§ 355, 356, 110 AO)	239
Fall 82: Bekanntgabe an den Stpfl. statt an den Berater	239

■ Prüfungsschema: Wiedereinsetzung bei Fristversäumnis	241
V. Beteiligtenfähigkeit und Handlungsfähigkeit	241
1. Beteiligtenfähigkeit	241
2. Handlungsfähigkeit	241
VI. Ordnungsgemäße Vertretung durch einen Bevollmächtigten	241
VII. Einspruchsbefugnis (§§ 350–353 AO)	242
1. Beschwer nach § 350 AO	242
Fall 83: Der Streit um die Zurechnung der Einkünfte	242
2. Einspruchsbefugnis bei einheitlichen Feststellungsbescheiden (§ 352 AO)	245
Fall 84: Gesamthandsvermögen oder Privatvermögen eines Gesellschafters	245
■ Übersicht: Einspruchsbefugnis bei Feststellungsbescheiden nach § 352 AO	247
3. Bindungswirkung anderer Verwaltungsakte (§ 351 AO)	248
a) Anfechtungsbeschränkung bei Änderungsbescheiden	248
Fall 85: Grenzen der Anfechtbarkeit nach § 351 Abs. 1 AO	248
b) Bindungswirkung von Grundlagenbescheiden	249
Fall 86: Einwendungen gegen Grundlagenbescheid im Einspruchsverfahren gegen Folgebescheid	249
VIII. Einspruchsverzicht (§ 354 AO)	250
C. Der Gang des Verfahrens	251
I. Zuständige Behörde (§ 367 Abs. 1 AO)	251
II. Reihenfolge und Umfang der Prüfung (§§ 358, 367 AO)	251
Fall 87: Einspruch gegen einen Vorbehaltsbescheid	251
III. Verfahrensgrundsätze (§ 365 AO)	252
IV. Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO)	252
1. Voraussetzungen der Aussetzung der Vollziehung (AdV)	252
Fall 88: AdV bei Verlustfeststellungsbescheiden	252
2. Zuständigkeit und Verfahren	254
3. Die Entscheidung	255
4. Wirkungen der AdV	256
Fall 89: Beschränkung der Wirkung auf den angefochtenen Verwaltungsakt	256
5. Ende der AdV	257
6. Rechtsbehelfe	257
V. Hinzuziehung (§ 360 AO)	258
Fall 90: Hinzuziehung von Ehegatten	258
VI. Rücknahme des Einspruchs (§ 362 AO)	259
VII. Aussetzung und Ruhen des Verfahrens (§ 363 AO)	260
1. Aussetzung des Verfahrens wegen Vorgreiflichkeit	260
2. Ruhen des Verfahrens aus Zweckmäßigkeitsgründen	260
3. Ruhen des Verfahrens kraft Gesetzes	260
4. Ruhen des Verfahrens durch öffentlich bekannt zu gebende Allgemeinverfügung	260
5. Rechtsschutz	261
VIII. Mündliche Erörterung (§ 364a AO)	261
Fall 91: Mündliche Erörterung mit der Ehefrau?	261
IX. Befristung des nachträglichen Tatsachenvortrags (§ 364b AO)	262
Fall 92: Reisekosten des Orthopäden	262

D. Die Entscheidung	263
I. Förmliche Einspruchsentscheidung und Abhilfeentscheidung	263
Fall 93: Abhilfebescheid mit Nachprüfungsvorbehalt	263
II. Teileinspruchsentscheidung (§ 367 Abs. 2a AO)	264
III. Zurückweisung des Einspruchs durch Allgemeinverfügung (§ 367 Abs. 2b AO)	265
IV. Form und Inhalt der Einspruchsentscheidung (§ 366 AO)	265
V. Bekanntgabe (§ 366 AO)	265
VI. Kosten	265
■ Übersicht: Einspruchsentscheidung des Finanzamts	266
Stichwortverzeichnis	267

LITERATURVERZEICHNIS

Ax/Große/Melchior/ Lotz/Ziegler	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 20. Auflage 2010 zitiert: Ax/Große/Melchior/Lotz/Ziegler
Beermann/Gosch	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung Loseblatt, Stand: Dezember 2016 zitiert: Bearbeiter in Beermann/Gosch
Birk/Desens/Tappe	Steuerrecht, 19. Auflage 2016 zitiert: B/D/T
Hübschmann/Hepp/ Spitaler	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Kommentar, Loseblatt, Stand: Dezember 2016 zitiert: Bearbeiter in H/H/Sp
Jakob, Wolfgang	Abgabenordnung, 5. Auflage 2010 zitiert: Jakob
Klein	Abgabenordnung, Kommentar, 13. Auflage 2016 zitiert: Klein/Bearbeiter
Koenig	Abgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage 2014 zitiert: Koenig/Bearbeiter
Kruse, Heinrich Wilhelm	Lehrbuch des Steuerrechts, Bd. I, Allgemeiner Teil, München 1991 zitiert: Kruse LbStR
Kühn/von Wedelstädt	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Kommentar, 21. Auflage 2015 zitiert: Bearbeiter in K/vW
Lammerding/Scheel/Brehm	Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 16. Auflage 2012 zitiert: Lammerding
Schmidt	Einkommensteuergesetz, Kommentar, 35. Auflage 2016 zitiert: Schmidt/Bearbeiter

- | | |
|--------------|--|
| Tipke, Klaus | Die Steuerrechtsordnung, Bd. I,
2. Auflage 2000
zitiert: Tipke StRO I |
| Tipke/Kruse | Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung,
Kommentar,
Loseblatt, Stand: November 2016
zitiert: Bearbeiter in T/K |
| Tipke/Lang | Steuerrecht,
22. Auflage 2015
zitiert: Bearbeiter in T/L |

Einleitung

A. Steuerrecht als Disziplin der Steuerwissenschaft

Das Steuerwesen gehört zu den Forschungsgebieten der Rechtswissenschaft, der Volkswirtschaft und der Betriebswirtschaft.¹

I. Die Finanzwissenschaft als Teilgebiet der Volkswirtschaftslehre untersucht die Finanzierung der öffentlichen Haushalte durch Steuern und beschäftigt sich mit Fragen der Steuerlastverteilung und Steuertechnik.²

II. Die Betriebswirtschaftslehre hat als Teildisziplin die betriebliche Steuerlehre entwickelt. Sie erforscht den Einfluss der Besteuerung auf das betriebliche Rechnungswesen und ermittelt optimale betriebswirtschaftliche Verhaltensweisen unter Berücksichtigung der Besteuerung.³

III. Die Steuerrechtswissenschaft untersucht die Steuern nach rechtlichen Kriterien. Sie überprüft die Gültigkeit der Vorschriften und die Rechtmäßigkeit der Rechtsanwendung, systematisiert den Stoff und zeigt die verfassungsrechtlichen Grenzen der Steuergesetzgebung auf.⁴

In der Juristenausbildung hat das Steuerrecht noch immer nicht den Stellenwert, den dieses Rechtsgebiet nach seiner praktischen Bedeutung haben müsste.⁵ Die Justizminister erkennen im Rahmen ihrer jüngsten Reformvorschläge 2016 zwar die hohe Relevanz des Steuerrechts ausdrücklich an, ziehen aber daraus nicht die Konsequenz, dieses Rechtsgebiet in den Pflichtstoff der Juristenausbildung aufzunehmen. Die Folgen des Ausbildungsdefizits zeigen sich vor allem im Berufsfeld der Steuerberatung: Obwohl Rechtsanwälte in gleicher Weise wie etwa Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen befugt sind (vgl. § 3 Nr. 1 StBerG), wird die Steuerberatung in der Praxis überwiegend von wirtschaftswissenschaftlich ausgebildeten Steuerberatern oder Steuerberatern ohne Hochschulstudium (vgl. § 36 Abs. 2 StBerG) ausgeübt. Dabei ist juristisch qualifizierte Steuerberatung ein interessantes und zugleich lukratives sowie bestandsgesichertes Arbeitsfeld.

B. Systematische Einordnung des Steuerrechts

Das Steuerrecht ist ein **Teilgebiet des öffentlichen Rechts**. Vom Verwaltungsrecht, dem es systematisch zugehört, hat sich das Steuerrecht weitgehend gelöst und ein „eigenständiges rechtliches Subsystem“ entwickelt.⁶ Die Besteuerung erfolgt aufgrund eines besonderen Verfahrensrechts (der Abgabenordnung) durch eine speziell ausgebildete und eigenständig organisierte Verwaltung (die Finanzverwaltung) und unter der Kontrolle einer besonderen Gerichtsbarkeit (der Finanzgerichtsbarkeit).

Das Steuerrecht begründet Pflichten, die durch einseitigen Verwaltungsakt und staatlichen Zwang durchgesetzt werden können bzw. müssen. Vom **typischen Eingriffsrecht**, z.B. dem Polizeirecht, soll sich das Steuerrecht nach einer im modernen Schrifttum vertretenen Auffassung dadurch unterscheiden, dass es auf staatliche Teilhabe am privaten wirtschaftlichen Erfolg des Stpfl. zielt. Deshalb bedürfe es beim

1 Vgl. Seer in T/L § 1 Rn. 14 ff.; zu Grundlagen und der grundsätzlichen Rechtfertigung von Steuern Seer a.a.O. Rn. 1 ff.

2 Vgl. z.B. Haller, Die Steuern, 3. Aufl. 1981, S. 1 ff.; Andel, Finanzwissenschaft, 4. Aufl. 1998; Seer in T/L § 1 Rn. 16 ff.

3 Vgl. vor allem Rose, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 3. Aufl. 1992; Wöhe/Bieg, Grundzüge der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, 4. Aufl. 1995; Haberstock/Breithecker, Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 16. Aufl. 2013.

4 Vgl. Seer in T/L § 1 Rn. 1 ff.: Steuerrechtswissenschaft als „Steuergerechtigkeitswissenschaft“.

5 Zu den Forderungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft nach einer Reform der Juristenausbildung vgl. Tipke, StRO I, S. 25 ff.

6 Seer in T/L § 1 Rn. 28.

Vollzug der Steuergesetze einer Kooperation zwischen der Finanzverwaltung und dem Stpfl. (im Folgenden: Stpfl.).⁷ Die Notwendigkeit der Kooperation bedeutet nicht zwingend Konsens und bewirkt auch keine Gleichordnung von Stpfl. und Finanzverwaltung, die das Steuerrecht letztlich mit staatlichen Zwangsmitteln durchzusetzen vermag.⁸

C. Steuerrecht und Zivilrecht

Fall 1: Zugewinnausgleich und ErbSt

F hat ihren verstorbenen Ehemann E neben Verwandten der 1. Ordnung nach §§ 1931 Abs. 1, 1371 Abs. 1 BGB zu 1/2 beerbt. Da sie einen höheren Zugewinn als E erzielt hat, hätte sie im Falle der güterrechtlichen Regelung (§ 1371 Abs. 2 BGB) keine Ausgleichsforderung geltend machen können. F erhält aus Anlass des Todes des E keine Versorgungsbezüge, die nicht der Erbschaftsteuer unterliegen. Der Nachlass enthält unter anderem Hausrat im Wert von 100.000 € und sonstige bewegliche körperliche Gegenstände im Wert von 30.000 €. Das FA hat die ErbSt wie folgt festgesetzt:

Nachlasswert 1/2	1.250.000 €
./. Freibetrag für Hausrat (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a ErbStG)	41.000 €
./. Freibetrag für sonstige Gegenstände (§ 13 Abs. 1 Nr. 1b ErbStG)	12.000 €
./. Bestattungskosten 1/2 (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG)	5.150 €
./. persönlicher Freibetrag (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG)	500.000 €
./. Versorgungsfreibetrag (§ 17 Abs. 1 ErbStG)	<u>256.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb (§ 10 ErbStG)	435.850 €
gerundet (§ 10 Abs. 1 S. 6)	435.800 €
Steuersatz (Steuerklasse I, Erwerb bis 600.000 €) 15%	
Steuer (§§ 15 Abs. 1 Nr. 1, 19 Abs. 1 ErbStG)	65.370 €

Nach erfolglosem Einspruch hat F beim Finanzgericht Klage erhoben mit der Begründung, die Besteuerung des ihr nach § 1371 Abs. 1 BGB zustehenden 1/4 der Erbschaft sei verfassungswidrig.

Hat die Klage Aussicht auf Erfolg?

- 3 I. Gegen die **Zulässigkeit der Anfechtungsklage** bestehen keine Bedenken (vgl. §§ 40 ff. FGO).
- II. **Begründet** ist die Klage, wenn der angefochtene Steuerbescheid rechtswidrig und F dadurch in ihren Rechten verletzt worden ist (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO). Sofern das Finanzgericht zu dem Ergebnis käme, dass die Regelung des ErbStG über die Besteuerung beim Zugewinnausgleich verfassungswidrig ist, müsste es nach Art. 100 Abs. 1 GG das Verfahren aussetzen und die Entscheidung des BVerfG einholen.
 1. Besteuerungsobjekt der Erbschaft- und Schenkungsteuer (ErbSt) sind **unentgeltliche Zuwendungen**, insbesondere der Erwerb von Todes wegen (§ 3 ErbStG) und Schenkungen unter Lebenden (§ 7 ErbStG). Vermögensübergänge, die zum Ausgleich des Zugewinns erfolgen, werden als entgeltlicher Erwerb grundsätzlich nicht von der ErbSt erfasst (§ 5 Abs. 2 ErbStG). Soweit der Zugewinnausgleich jedoch nach § 1371 Abs. 1 BGB durch schematische Erhö-

⁷ Vgl. Kirchhof VVDStRL 39, 213 ff., 233; Weber-Grellet, Steuern im modernen Verfassungsstaat, 2001, S. 227; B/D/T Rn. 48 ff.; Seer in T/L § 21 Rn. 4, 170 ff.

⁸ Näher Drüen FR 2011, 101.

hung des Erbteils des überlebenden Ehegatten erfolgt, sieht § 5 Abs. 1 S. 1 ErbStG vor, dass – abweichend von der zivilrechtlichen Regelung – nur der Betrag bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs außer Betracht bleibt, den der überlebende Ehegatte bei güterrechtlicher Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft nach § 1371 Abs. 2 BGB geltend machen könnte.⁹

2. Die Steuerfestsetzung ist demnach rechtmäßig, sofern nicht **verfassungsrechtliche Bedenken** gegen die Regelung des § 5 Abs. 1 ErbStG bestehen. Der Steuergesetzgeber könnte willkürlich gehandelt und damit gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen haben, indem er die erbrechtliche Regelung des Zugewinnausgleichs (§ 1371 Abs. 1 BGB) steuerlich unterlaufen hat.¹⁰

- Flume¹¹ misst der **Zivilrechtsordnung** grundsätzlich **Vorrang** vor der Steuerrechtsordnung zu.¹² Diese Ansicht lässt sich damit begründen, dass das Steuerrecht an Vorgänge und Zustände des Wirtschafts- und Zivilrechtslebens (z.B. Erzielung von Einkünften, Lieferungen, Erwerb von Vermögen, Gründung von Gesellschaften) anknüpft. Ist das Steuerrecht aber von dem Zivilrechtsleben existenziell abhängig, muss es auch die Institutionen des Zivilrechts respektieren. Folgt man der Auffassung Flumes, dürfte der Steuergesetzgeber sich mit der Regelung des § 5 Abs. 1 ErbStG nicht über die erbrechtliche Regelung des Zugewinnausgleichs nach § 1371 Abs. 1 BGB hinwegsetzen.¹³
- Die Gegenmeinung betont die **Eigenständigkeit des Steuerrechts**, das seine Tatbestände und Begriffe autonom schaffen könne und nur dem Verfassungsrecht untergeordnet sei. Im Verhältnis zum Zivilrecht könne lediglich von einer „Vorherigkeit“ dieses Rechtsgebietes gesprochen werden, weil das Steuerrecht regelmäßig an zivilrechtliche Gestaltungserfolge anknüpfe.¹⁴
- Das **BVerfG** hat die These von der Autonomie des Steuerrechts in einer Entscheidung aus dem Jahre 1962 nur mit Einschränkungen bejaht: Wenn der Steuergesetzgeber an Rechtsnormen des Zivilrechts anknüpfe, dürfe er nur aus überzeugenden Gründen von den privatrechtlichen Strukturen abweichen.¹⁵ In der Entscheidung vom 27.12.1991¹⁶ hat das Gericht demgegenüber jede Rangpriorität des Zivilrechts gegenüber dem Steuerrecht verneint und auch bei der Auslegung dem Zivilrecht entlehnter Begriffe die **Autonomie des Steuerrechts** konstatiert.

Unter Zugrundelegung der Rspr. des BVerfG lassen sich keine durchgreifenden Bedenken gegen die Regelung des § 5 ErbStG erheben. Wegen der hohen Freibeträge für Ehegatten wird in der Masse der Erbfälle keine ErbSt anfallen und damit der Vereinfachungseffekt des § 1371 Abs. 1 BGB nicht berührt. Nur in einer kleinen, finanziell aber gewichtigen Zahl von Fällen kommt die Regelung des § 5 Abs. 1 ErbStG zur Anwendung. Hier aber entspricht es dem Prinzip der Steuergerechtigkeit, wenn von dem steuerpflichtigen Erwerb des Ehegatten nur der Teil ausgenommen wird, den er als Zugewinnausgleichsforderung geltend machen könnte. Die irrationale Ehegattenbegünstigung, die der Gesetzgeber zivilrechtlich zulasten der Verwandten geschaffen hat, will er sich als Steuergesetzgeber zulasten des Fiskus nicht leisten.¹⁷ Damit liegen gewichtige Gründe für den Steuergesetzgeber vor, bei der steuerrechtlichen Regelung von der zivilrechtlichen Gestaltung abzuweichen.

Ergebnis: Die Klage der F ist unbegründet.

9 Zur Berechnung der fiktiven Ausgleichsforderung vgl. BFH v. 10.03.1993 – II R 87/91, BStBl. II 1993, 510; Gottschalk in Troll/Gebel/Jülicher, § 5 ErbStG Rn. 26 ff.

10 So früher Kapp/Ebeling, ErbStG, § 5 Rn. 46 f.: Verstoß gegen den Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung; kritisch auch Moench DStR 1989, 344.

11 In FS für R. Smend, 1952, S. 62 ff., 68 ff.

12 Ebenso Crezelius, Steuerrechtliche Rechtsanwendung und allgemeine Rechtsordnung, 1983, S. 339 ff.

13 Vgl. Crezelius, Erbschaft- und Schenkungsteuer in zivilrechtlicher Sicht, 1979, S. 162 ff.

14 Vgl. Seer in T/L § 1 Rn. 31 ff.; Kirchhof StuW 1983, 173, 180; Tipke StRO I, S. 44 ff.

15 BVerfG v. 24.01.1962 – 1 BvR 845/58, BVerfGE 13, 331, 340.

16 BVerfG v. 27.12.1001 – 2 BvR 72/90, BStBl. II 1992, 212 = StuW 1992, 186 m. krit. Anm. Meincke.

17 Vgl. Rauscher, Familienrecht, 2. Aufl. 2008, Rn. 401.

In der Rechtstheorie steht die Frage im Vordergrund, ob ein Primat des Zivilrechts gegenüber dem Steuerrecht anzuerkennen ist. Im praktischen Rechtsleben sind Einwirkungen in umgekehrter Richtung von mindestens ebenso großer Bedeutung. Denn viele moderne Gestaltungsformen des Privatrechts (z.B. die GmbH & Co. KG, das Bauherrenmodell, das Leasing) verdanken steuerrechtlichen Überlegungen ihre Entstehung, Ausgestaltung oder Verbreitung.¹⁸

D. Steuerrecht und Verfassungsrecht

Fall 2: Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Kapitaleinkünften

Der Stpfl. S hat im Jahre 01 aus einem mit 2% verzinsten, jederzeit kündbaren Darlehn in Höhe von 500.000 € an eine Privatperson Zinseinnahmen in Höhe von 10.000 € erzielt. Die Inflationsquote des Jahres 01 betrug 2%. Mit seinem Einspruch gegen den ESt-Bescheid 01 wendet sich S gegen die Erfassung der Zinseinnahmen bei der Steuerfestsetzung. Er sieht darin einen Verstoß gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG.

- 4 I. Zinseinnahmen sind nach §§ 2 Abs. 1 Nr. 5 und Abs. 5b, 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG nach Abzug des Sparer-Pauschbetrags (§ 20 Abs. 9 EStG) als Einkünfte aus Kapitalvermögen mit 25% zu besteuern (§ 32d Abs. 1 EStG).
- II. Die Steuerfestsetzung ist daher rechtmäßig, sofern nicht die genannten Vorschriften des Einkommensteuerrechts wegen Verstoßes gegen – höherrangiges – Verfassungsrecht ungültig sind. Zwar dürfte das FA die Verfassungswidrigkeit der Vorschriften des EStG nicht feststellen. Es könnte aber – zumindest theoretisch – durch Anrufung der vorgesetzten Behörde das Normenkontrollverfahren nach Art. 93 Abs. 1 Nr. 2 GG auslösen.

Dass Steuerrecht und Besteuerungsverfahren sich an der Verfassungsordnung, insbesondere den Grundrechten, messen lassen müssen, steht außer Frage.¹⁹ Schranken für den Besteuerungszugriff ergeben sich in jedem Fall aus Art. 2 Abs. 1 GG, weil die staatliche Besteuerungsgewalt in die allgemeine Handlungsfreiheit eingreift.²⁰ Darüber hinaus verbietet die Bindung der Steuergewalt an die Grundrechte beispielsweise Regelungen, die – entgegen Art. 6 GG – Ehegatten steuerlich benachteiligen.²¹ Nach der Gleichstellung in § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG stellt nunmehr § 2 Abs. 8 EStG aufgrund der Entscheidung des BVerfG v. 07.05.2013²² rückwirkend (für alle offenen Fälle) die vollständige Gleichstellung von eingetragenen Lebenspartnerschaften mit Ehen her.²³

Welche Grenzen die **Eigentumsgarantie des Art. 14 GG** dem Steuergesetzgeber setzt, ist äußerst umstritten:

- 5 ■ Im Schrifttum überwiegt die Auffassung, der Steuereingriff in das Vermögen des Stpfl. sei nur in den Schranken des Art. 14 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 GG zuläs-

18 Vgl. z.B. Walz ZHR 147 (1983), 281; Schulze-Osterloh AcP 190 (1990) 139; Kübler/Assmann, Gesellschaftsrecht, 6. Aufl. 2006, § 20 I; K. Schmidt, Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2002, § 1 II 6.

19 Vgl. Hey in T/L § 3 Rn. 90 ff.; B/D/T Rn. 170 ff.

20 BVerfG v. 25.09.1992 – 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91, 2 BvL 14/91, BVerfGE 87, 153 = JZ 1993, 306 m. Anm. Starck; BVerfG v. 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121; BFH v. 13.03.2001 – VIII R 37/00, BStBl. II 2001, 430, zur Verfassungsmäßigkeit des § 171 Abs. 14 AO.

21 Vgl. BVerfG v. 17.01.1957 – 1 BvL 4/54, BVerfGE 6, 55, zur Zusammenveranlagung von Ehegatten nach § 26 EStG 1951; BVerfG v. 12.03.1985 – 1 BvR 571/81, 1 BvR 494/82, 1 BvR 47/83, BVerfGE 69, 188, zur Betriebsaufspaltung bei Beteiligung von Ehegatten; BVerfG v. 03.06.1987 – 1 BvL 5/81, BVerfGE 75, 361, zur Zusammenveranlagung bei mehrfach verheirateten Ehegatten; BVerfG v. 10.11.1998 – 2 BvL 42/93, BVerfGE 99, 246, zur Gewährleistung des Existenzminimums der Familie; BVerfG v. 10.11.1998 – 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91, 2 BvR 980/91, BVerfGE 99, 216, zum Verbot einer Benachteiligung von Ehe und Familie gegenüber anderen Lebens- und Erziehungsgemeinschaften.

22 2 BvR 909/06, BVerfGE 133, 377, zur Verfassungswidrigkeit des Ausschlusses eingetragener Lebenspartner vom Ehegattensplitting im Einkommensteuerrecht.

23 Schmidt/Weber-Grellet § 2 Rn. 71.

sig.²⁴ Daraus wird gefolgert, der ESt dürften keine Kapitalerträge unterworfen werden, die durch die Geldentwertung vollständig verzehrt und deshalb in Wirklichkeit gar nicht entstanden sind. Die Besteuerung solcher Einkünfte widerspreche dem Zweck der Einkommensbesteuerung und sei daher unverhältnismäßig.²⁵

- Nachdem das BVerfG in früheren Entscheidungen die Auffassung vertreten hatte, die Auferlegung von Geldleistungspflichten lasse die Eigentumsgarantie grundsätzlich unberührt und nur ausnahmsweise könne ein Verstoß gegen Art. 14 GG in Betracht gezogen werden,²⁶ sah es in seinem Beschluss vom 22.06.1995²⁷ zur Verfassungsmäßigkeit der Vermögensteuer demgegenüber den Besteuerungszugriff auf den Vermögensertrag als Eingriff in Eigentumspositionen an, der nur in den Schranken des Art. 14 Abs. 2 GG erfolgen darf. Es sei eine Belastungsobergrenze zu beachten, die „in der Nähe einer hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand“ liegt (sogenannter **Halbteilungsgrundsatz**).²⁸ Während im Schrifttum das Postulat des Halbteilungsgrundsatzes ganz überwiegend positiv aufgenommen wurde,²⁹ ist der BFH der Rspr. des BVerfG entgegengetreten und hat in seiner Entscheidung vom 11.08.1999³⁰ die Auffassung vertreten, dass eine Belastung mit Einkommen- und Gewerbeertragsteuer von insgesamt 60 % des zu versteuernden Einkommens nicht verfassungswidrig sei. Auf die gegen diese Entscheidung gerichtete Verfassungsbeschwerde hat das BVerfG in seinem Beschluss vom 18.01.2006³¹ die frühere Entscheidung zum Halbteilungsgrundsatz relativiert und entschieden, dass sich aus Art. 14 Abs. 1 S. 1 und Abs. 2 S. 2 GG keine allgemein verbindliche, absolute Belastungsobergrenze in der Nähe einer hälftigen Teilung ableiten lässt. Aus dem **Übermaßverbot** folge allerdings, dass die Besteuerung nicht so weit gehen darf, dass der wirtschaftliche Erfolg des Stpfl. grundlegend beeinträchtigt wird und damit nicht mehr angemessen zum Ausdruck kommt.

Im konkreten Fall wird das FA der Auffassung des BFH folgen und die Steuerfestsetzung nicht unter dem Gesichtspunkt überprüfen, ob die Höhe der Steuer eine nach dem Halbteilungsgrundsatz zu bemessende Belastungsobergrenze übersteigt.

Eine andere Frage ist, ob auch **Entwertungsverluste** des angelegten Kapitals bei der Ermittlung der Kapitaleinkünfte berücksichtigt werden müssen. Das ist nach der bisher zu dieser Frage in der Rspr. vertretenen Auffassung nicht der Fall, weil diese Entwertungsverluste nicht auf dem Besteuerungszugriff beruhen.³²

Ergebnis: Das FA wird den Einspruch des S unter Berücksichtigung der Rspr. des BVerfG als unbegründet zurückweisen.

24 Vgl. Kirchhof VVDStRL 39, 210 ff.; ders. Stbg 1995, 68; Hey in T/L § 3 Rn. 189 ff.; B/D/T Rn. 200; skeptisch gegenüber der Relevanz der Frage: Tipke StRO I, S. 449 ff.

25 Vgl. z.B. Spanner DStR 1975, 475; K. Vogel NJW 1979, 1158.

26 BVerfG v. 08.03.1983 – 2 BvL 27/81, BStBl. II 1983, 779; BVerfG v. 31.05.1988 – 1 BvR 520/83, BVerfGE 78, 214.

27 BVerfG v. 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121.

28 Dazu Drüen in T/K § 3 AO Rn. 17 ff., auch zur „Erdrosselungssteuer“.

29 Vgl. Seer FR 1999, 1280; Butzer StuW 1999, 227; Dederer StuW 2000, 91.

30 BFH v. 11.08.1999 – XI R 77/97, BStBl. II 1999, 771.

31 BVerfG v. 18.01.2006 – 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97; dazu Wernsmann, NJW 2006, 1169.

32 BVerfG v. 19.12.1978 – 1 BvR 335/76, 1 BvR 427/76, 1 BvR 811/76, BVerfGE 50, 57; vgl. ferner BFH v. 14.05.1974 – VIII R 95/72, BStBl. II 1974, 572, 580 f.; kritisch Tipke StRO I, S. 512 ff.; Hey in T/L § 8 Rn. 56 f.

- 6 Für den **Steuererstattungsanspruch** ist der verfassungsrechtliche Prüfungsmaßstab demgegenüber unumstritten: Der Anspruch auf Erstattung zu viel gezahlter Steuern ist Eigentum i.S.d. Art. 14 Abs. 1 GG. Der Gesetzgeber muss daher die Inhalts- und Schrankenbestimmung des Art. 14 Abs. 1 S. 2 GG bei der gesetzlichen Gestaltung dieses Anspruchs beachten.³³

E. Die Abgabenordnung

I. Allgemeines

- 7 Das Steuerrecht lässt sich systematisch in das allgemeine Steuerrecht und das besondere Steuerrecht einteilen.



Die Abgabenordnung regelt – wie die Bezeichnung des Gesetzes als „Ordnung“ erkennen lässt – vor allem das **Besteuerungsverfahren**. Sie enthält jedoch auch **materielles Recht**, insbesondere das allgemeine Steuerschuldrecht (§§ 33 ff. AO) und das Steuerstrafrecht (§§ 369 ff. AO). Die Abgabenordnung wird deshalb auch als „Allgemeiner Teil“ der Steuergesetze oder als „Mantelgesetz“ des Steuerrechts bezeichnet.

Die Vorgängerin der am 01.01.1977 in Kraft getretenen Abgabenordnung (AO 1977) vom 16.03.1976³⁴ war die **Reichsabgabenordnung** von 1919 (RAO). Den Entwurf der RAO hatte Enno Becker, Referent im Reichsfinanzministerium und später Senatspräsident am RFH, in der kurzen Zeit von November 1918 bis Juli 1919 erarbeitet.³⁵ Infolge zahlreicher Novellen und Nebengesetze war die RAO im Laufe der Zeit unübersichtlich geworden. Mit der AO 1977 unternahm der Gesetzgeber den Versuch, die Systematik und die Terminologie der Abgabenordnung zu verbessern und ihren Charakter als Mantelgesetz des allgemeinen Abgabenrechts wiederherzustellen.

Seit 2006 ist der Zusatz „1977“ entfallen. Seit 2014 haben Bund und Länder in einer Arbeitsgruppe die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens beraten.³⁶ Nach einer intensiven parlamentarischen und fachlichen Reformdiskussion³⁷ ist das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens im Sommer 2016 verabschiedet worden.³⁸ Die Mehrzahl der neuen oder modernisierten Vorschriften gilt ab dem 01.01.2017.³⁹

33 BVerfG v. 08.10.1985 – 1 BvL 17/83, 1 BvL 19/83, BVerfGE 70, 278.

34 BGBl. I 1976, 613.

35 Vgl. Tipke AöR 94, 224.

36 Zum gemeinsamen Konzept von Bund und Ländern zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens Heintzen DÖV 2015, 780.

37 Dazu Tagungs- und Diskussionsbericht zum 56. Berliner Steuergespräch „Die Reform der Abgabenordnung“ von Richter/Welling FR 2015, 1014.

38 ModG v. 18.07.2016, BGBl. I 2016, 1679.

39 Art. 23 des ModG v. 18.07.2016, BGBl. I 2016, 1679 (1709). Aus der umfangreichen Literatur zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens Baum/Sonnenschein NWB 2016, 2626, 2706, 2778, 2852 und 2935; Gehm StuB 2016, 580; Gläser/Schöllhorn DStR 2016, 1577; Höreth/Stelzer DStZ 2016, 520; Merker Steuer und Studium 2016, 398; Schwenker DB 2016, 375; Seer DStZ 2016, 605; Zaumseil NJW 2016, 2769.

II. Anwendungsbereich der AO

Fall 3: Rechtsbehelf gegen einen Realsteuerbescheid

Der Stpfl. S hat von der Stadt Potsdam einen GewSt-Bescheid erhalten. In einem Schreiben an das FA Potsdam legt er „Einspruch“ gegen den Steuerbescheid ein mit dem Antrag, die Steuer niedriger festzusetzen. Ist der Rechtsbehelf zulässig?

- I. Nach § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO ist gegen Steuerbescheide der **Einspruch** gegeben. Es fragt sich jedoch, ob die Regelungen der AO über das Einspruchsverfahren (§§ 347 ff. AO) auf Steuerbescheide der Gemeinden Anwendung finden. 8
- Nach § 1 AO gilt die Abgabenordnung für alle Steuern (einschließlich Steuervergütungen), die durch Bundesrecht oder EU-Recht geregelt sind, soweit sie durch Finanzbehörden des Bundes oder der Länder verwaltet werden. Die Gewerbesteuer als Realsteuer (§ 3 Abs. 2 AO) wird von den Gemeinden verwaltet. Auf Realsteuern finden nur die in § 1 Abs. 2 AO genannten Bestimmungen des Gesetzes Anwendung. Nach § 1 Abs. 2 Nr. 6 AO aber sind im Rechtsbehelfsverfahren gegen Realsteuerbescheide der Gemeinden nur § 351 AO (Bindungswirkung anderer Verwaltungsakte) und § 361 Abs. 1 S. 2 und Abs. 3 AO (Besonderheiten bei der Aussetzung der Vollziehung) anwendbar.
- II. Gegen den GewSt-Bescheid der Stadt Potsdam⁴⁰ ist somit nicht der Einspruch nach der AO, sondern der **Widerspruch** nach §§ 68 ff. VwGO gegeben. Einzulegen ist der Widerspruch nach § 70 Abs. 1 S. 1 VwGO bei der Ausgangsbehörde, also der Stadt Potsdam. Während der Einspruch gegen den GewSt-Messbescheid des FA auch bei der Gemeinde eingelegt werden kann (§ 357 Abs. 2 S. 2 AO), kann der Widerspruch gegen den GewSt-Bescheid nicht mit fristwahrender Wirkung bei dem FA angebracht werden. Es ist jedoch Amtspflicht einer jeden Behörde, einen Rechtsbehelf unverzüglich an die zuständige Behörde weiterzuleiten.⁴¹

Ergebnis: Das FA Potsdam wird den als Widerspruch auszudeutenden Rechtsbehelf des S an die Stadt Potsdam als zur Bearbeitung zuständige Behörde weiterleiten. Der Stpfl. trägt das Risiko, dass die unzuständige Behörde den Rechtsbehelf nicht unverzüglich weiterleitet und deshalb die Rechtsbehelfsfrist nicht gewahrt wird. Denn aus der Rechtsbehelfsbelehrung konnte er erkennen, bei welcher Behörde der Rechtsbehelf einzulegen war.⁴² Bei Fristversäumnis durch nachgewiesenes Fehlverhalten der unzuständigen Behörde kann dem Stpfl. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 60 VwGO gewährt werden.⁴³

Der Anwendungsbereich der Abgabenordnung ist durch § 1 AO nicht abschließend bestimmt. Einerseits wird in Bundesgesetzen⁴⁴ auf die Vorschriften der AO verwiesen. Darüber hinaus haben die Länder im Rahmen ihrer Gesetzgebung in großem Umfang, insbesondere in ihren Kommunalabgabengesetzen (KAG), Vorschriften der AO ganz oder teilweise für anwendbar erklärt. 9

40 Ob überhaupt ein Widerspruchsverfahren nach §§ 68 ff. VwGO durchgeführt werden muss, richtet sich nach landesgesetzlichen Vorschriften. Viele Länder haben das Widerspruchsverfahren (teilweise sehr weitgehend und auch für den Bereich der kommunalen Steuerbescheide) eingeschränkt (so § 110 JustG NRW). Dagegen sieht Art. 15 Abs. 1 Nr. 1 AGVwGO Bayern im Kommunalabgabenrecht ein Wahlrecht des Betroffenen vor, entweder Widerspruch einzulegen oder unmittelbar Klage zu erheben.

41 Eyermann VwGO, 14. Aufl. 2014, § 70 Rn. 16.

42 BFH v. 19.12.2000 – VII R 7/99, BStBl. II 2001, 158.

43 Siehe zur entsprechenden Vorschrift des § 110 AO BVerfG v. 02.09.2002 – 1 BvR 476/01, BStBl. II 2002, 835.

44 Z.B. § 13 Abs. 1 InvZulG 2007, § 15 Abs. 1 EigZulG, § 14 Abs. 2 S. 1 5. VermBG.

Die wichtigsten Steuertatbestände*						
	EST	KSt	GewSt	ErbSt	USt	GrEST
Steuer- subjekt	Natürliche Personen (§ 1 EStG)	Körperschaf- ten, Perso- nenvereini- gungen und Vermögens- massen (§ 1 Abs. 1 KStG)	Unternehmer (§ 5 GewStG)	Natürliche Personen, Körperschaf- ten, Perso- nenvereini- gungen und Vermögens- massen (§ 2 Abs. 1 ErbStG)	Unternehmer (§ 2 Abs. 1 UStG)	I.d.R. die am Erwerbsvor- gang als Ver- tragsteile be- teiligten Per- sonen (§ 13 Nr. 1 GrESTG)
Steuer- objekt	Einkünfte aus 7 Einkunftsar- ten (§ 2 Abs. 1 EStG, § 8 Abs. 1 KStG)		Der stehende Gewerbebe- trieb (§ 2 Abs. 1 GewStG) und Reise- gewerbebe- triebe (§ 35a GewStG)	Der Erwerb von Todes- wegen, Schenkun- gen unter Le- benden und Ergänzungs- tatbestände (§ 1 Abs. 1 ErbStG)	Umsätze, d.h. Lieferungen und sonstige Leistungen, unentgeltli- che Wertab- gaben, die Einfuhr und der innerge- meinschaftli- che Erwerb (§§ 1 Abs. 1, 3 UStG)	Grund- stücksumsät- ze, insbeson- dere Grund- stückskauf- verträge (§ 1 GrESTG)
Bemes- sungs- grundlage	Das zu versteuernde Einkom- men = Gesamtbe- trag der Einkünfte ./. . bestimmte private oder per- sönliche Abzüge (§ 2 Abs. 5 EStG)	= Gesamtbe- trag der Einkünfte modifiziert durch §§ 8 ff. KStG	Gewerbeer- trag (§§ 6 ff. GewStG)	Der Wert des steuerpflich- tigen Erwerbs (§§ 10 ff. ErbStG)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Bei Liefe- rungen u. sonst. Leis- tungen u. innergem. Erwerb: das Ent- gelt (§ 10 Abs. 1 UStG) ■ Bei Einfuhr: Wert des eingeführ- ten Gegen- stands (§ 11 Abs. 1 UStG) 	Der Wert der Gegenlei- stung (§§ 8, 9 GrESTG), ggf. auch der Wert des Grund- stücks (§ 8 Abs. 2 GrESTG)
Steuer- satz	Progressiver Tarif mit ober- er Proportio- nalzone bei 45% (§ 32a EStG)	15% (§ 23 Abs. 1 KStG), sowohl für thesaurierte als auch für ausgeschüt- tete Gewinne	Hebesatz ent- sprechend Gemeindes- atzung min- destens 200% (§ 16 Abs. 4 S. 2 GewStG)	Doppelt pro- gressiver Tarif von 7% bis 50%, abhän- gig von a) dem Wert des steuer- pflichtigen Erwerbs und b) der Steuer- klasse (Ver- wandt- schafts- grad), (§ 19 ErbStG)	Regelsatz 19%, ermä- ßigter Steuer- satz 7% (§ 12 UStG)	Steuersatz 3,5% (§ 11 Abs. 1 GrESTG), so- weit die Län- der keine ab- weichende Steuersatzre- gelung ge- troffen ha- ben (Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG)

* In Anlehnung an Bayer, Grundbegriffe des Steuerrechts, JA-Sonderheft Nr. 15, 4. Aufl. 1992, Bogen 4.

Prüfungsschema Haftungsbescheid

I. Voraussetzungen für den Erlass eines Haftungsbescheids

1. Ist Haftungsanspruch durch **Verwirklichung eines Haftungstatbestands** (z.B. §§ 69 ff. AO) entstanden?
2. Ist Haftungsanspruch nicht durch Wegfall des Steueranspruchs erloschen (vgl. BFH BStBl. II 2000, 486 und oben Rn. 97)?
3. Besteht kein **Hinderungsgrund** nach § 191 Abs. 5 AO?
 - Festsetzungsverjährung, Zahlungsverjährung und Erlass der Erstschuld führen nicht zum Erlöschen des Haftungsanspruchs (§ 44 Abs. 2 S. 3 AO). Zugunsten des Haftungsschuldners tritt jedoch die verfahrensrechtliche Sperre des § 191 Abs. 5 AO ein. Das bedeutet, dass nach Eintritt dieser Sperre kein Haftungsbescheid mehr ergehen kann (BFH BStBl. II 2001, 267. Ausnahme: Haftung wegen Steuerhinterziehung nach § 71 AO, § 191 Abs. 5 S. 2 AO).
4. Ist Haftungsanspruch noch nicht durch **Verjährung** erloschen?
 - Bei Haftung nach Steuergesetzen sind die Vorschriften der Festsetzungsverjährung (§§ 169–171 AO) entsprechend anzuwenden (§ 191 Abs. 3 S. 1 AO). § 191 Abs. 3 S. 4, 5 AO enthält Sonderregelungen der Ablaufhemmung.
 - Bei Haftung nach außersteuerlichen Gesetzen (z.B. § 191 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 25, 128 HGB) richtet sich die Verjährung nach den für die jeweilige Haftungsvorschrift maßgebenden Regeln (§ 191 Abs. 4 AO).

Beispiel: § 159 HGB für ausgeschiedene Gesellschafter einer OHG oder KG und analoge Anwendung der Vorschrift für ausgeschiedene Gesellschafter einer GbR (BFH BStBl. II 1997, 745).
5. Bei Haftung von Angehörigen steuerberatender Berufe nach § 69 AO:
Ist die zuständige **Berufskammer** nach § 191 Abs. 2 AO **angehört** worden?

II. Ermessensentscheidung nach § 191 Abs. 1 S. 1 AO

1. Hat die Behörde das **Entschließungsermessen** fehlerfrei ausgeübt?
 - Das Entschließungsermessen betrifft die Frage, **ob** die Behörde den Haftungsanspruch durch Erlass eines Haftungsbescheids realisiert (BFH/NV 1991, 641). Eine Pflicht zur Inanspruchnahme des Haftungsschuldners besteht nur dann, wenn der Erstschuldner nicht in Anspruch genommen werden kann oder seine Inanspruchnahme erfolglos ist (vgl. BFH BStBl. II 1989, 118; Seer in T/L § 6 Rn. 8 3; mit anderem Ansatz Loose in T/K § 191 AO Rn. 38 f.; offenlassend BFH BStBl. II 1988, 176). Steht andererseits fest, dass der Steuerschuldner zur Zahlung in der Lage ist, ist der Erlass eines Haftungsbescheids gegen den Haftungsschuldner – sofern nicht die besonderen Voraussetzungen des § 219 S. 2 AO vorliegen – nicht ermessensgerecht (BFH BStBl. II 2010, 215).
 - Bei Ausübung des Entschließungsermessens hat die Behörde ggf. Billigkeitsmaßnahmen zu berücksichtigen (BFH BStBl. II 1990, 284).
 - Besonderheiten gelten für die Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers nach § 42d EStG (vgl. Loose in T/K § 191 AO Rn. 54 ff.).
2. Hat die Behörde das **Auswahlermessen** fehlerfrei ausgeübt?
 - Das Auswahlermessen betrifft die Frage, ob die Behörde den Erstschuldner oder den Haftungsschuldner bzw. welchen sie unter mehreren Haftungsschuldnern auswählt (BFH BStBl. II 1990, 1008; 2003, 160).
 - Dem Steuergläubiger steht es grundsätzlich frei, die Leistung ganz oder nur zum Teil von dem einen oder von dem anderen oder von allen Gesamtschuldnern zu fordern (BFH BStBl. II 1995, 300; 1998, 761; 2005, 780; Drüen in T/K § 44 AO Rn. 2).
 - Aus § 219 AO ergibt sich, dass keine Verpflichtung besteht, vor Erlass eines Haftungsbescheids den Erstschuldner in Anspruch zu nehmen (BFH BStBl. II 1987, 419; Loose in T/K § 219 AO Rn. 1; a.A. B/D/T Rn. 311). Der Haftungsbescheid darf jedoch nur dann eine Zahlungsaufforderung enthalten, wenn die Voraussetzungen des § 219 S. 1 AO (vergeblicher Versuch der Mobilienvollstreckung in das Vermögen des Steuerschuldners oder Aussichtslosigkeit der Vollstreckung) vorliegen.

III. Form und Inhalt des Haftungsbescheids

1. Ist die Schriftform (§ 191 Abs. 1 S. 3 AO) gewahrt?

2. Ist der Bescheid nach § 119 Abs. 1 AO inhaltlich hinreichend bestimmt?

- Im Haftungsbescheid müssen der Haftungsschuldner und die Erstschuld nach Art, Betrag, Erhebungszeitraum und Steuerschuldner bezeichnet sein. Eine Mehrzahl von Haftungsansprüchen kann in einem sogenannten Sammelhaftungsbescheid zusammengefasst werden (BFH BStBl. II 1989, 921).
- Geringere Anforderungen stellt die Rspr. an Lohnsteuerhaftungsbescheide und Haftungsbescheide gegen Vertreter und Verfügungsberechtigte wegen Lohnsteuerhaftungsschulden des Arbeitgebers: Aus Gründen der Praktikabilität brauchen die Erstschulden nicht nach Monaten aufgeteilt zu werden, und es kann unter bestimmten Voraussetzungen auch auf die namentliche Angabe der Arbeitnehmer verzichtet werden (BFH BStBl. II 1989, 274; 1988, 480; 1989, 220; BFH/NV 1989, 424 u. 549). Die nachgeforderte Lohnsteuer braucht auch nicht konkret den einzelnen Arbeitnehmern zugeordnet zu sein (BFH BStBl. II 1994, 536). Eine entsprechende Einschränkung gilt für die Haftungsschuld nach § 50a Abs. 5 EStG (BFH BStBl. II 1997, 306).

3. Ist der Haftungsumfang richtig bestimmt?

- Die Haftung ist durchweg unbeschränkt, d.h. der Haftungsschuldner haftet mit seinem gesamten Vermögen.
- Soweit die Haftung ausnahmsweise betragsmäßig (z.B. § 171 Abs. 1 HGB) oder gegenständig (z.B. §§ 74 Abs. 1 S. 1, 75 Abs. 1 S. 2 AO) beschränkt ist, muss die Beschränkung im Haftungsbescheid ausgesprochen werden (vgl. Loose in T/K § 74 AO Rn. 18).

4. Ist der Haftungsbescheid nach § 121 AO ausreichend begründet?

- Zur notwendigen Begründung gehören neben der Angabe der Haftungsnorm und Darstellung des haftungsbegründenden Sachverhalts grundsätzlich auch Darlegungen zur Ermessensausübung (BFH BStBl. II 1988, 170 u. 176).
- Schriftl. Ermessenserwägungen sind ausnahmsweise entbehrlich, wenn dem Betroffenen „die Sach- und Rechtslage bekannt oder auch ohne schriftliche Begründung ohne Weiteres erkennbar war“ (BFH BStBl. II 1986, 178; 1989, 99; BFH/NV 2007, 1822: „Vorprägung“ der Ermessensentscheidung).
- Ein evtl. Begründungsmangel kann bis zum Abschluss der Tatsacheninstanz eines finanzgerichtlichen Verfahrens gegen den Haftungsbescheid geheilt werden, § 126 Abs. 2 AO (dazu BFH/NV 1989, 681; s. bereits Rn. 124).

IV. Rechtsbehelfe/Einwendungen**1. Statthafte Rechtsbehelfe**

- Gegen den Haftungsbescheid ist nach § 347 Abs. 1 S. 1 AO der Einspruch gegeben.
- Gleiches gilt für die Zahlungsaufforderung nach § 219 AO.
- Vorläufiger Rechtsschutz kann im Wege der Aussetzung der Vollziehung nach § 361 AO und ggf. § 69 FGO erwirkt werden.

2. Einwendungen gegen den Haftungsbescheid

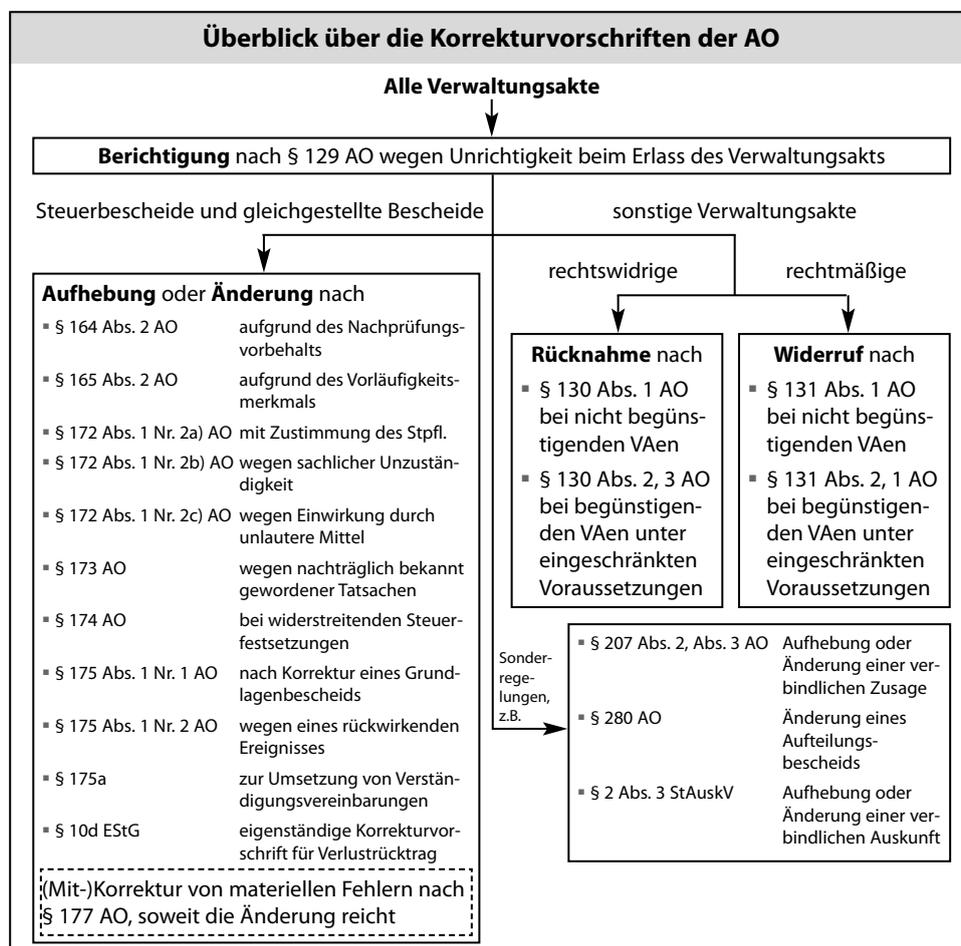
- Einwendungen gegen die Erstschuld sind möglich, und zwar unabhängig davon, ob die Erstschuld (bestandskräftig) festgesetzt ist (BVerfG BStBl. II 1997, 415). Wichtige Ausnahme: Drittwirkung der Steuerfestsetzung nach § 166 AO. Danach müssen insbesondere gesetzliche Vertreter im Falle ihrer Inanspruchnahme nach § 69 AO bestandskräftige Steuerfestsetzungen gegen sich gelten lassen. Bei Gesellschaftergeschäftsführern von Personengesellschaften gilt § 166 AO nur, soweit sie Einzelvertretungsmacht hatten (BFH BStBl. II 1998, 319).
- Einwendungen gegen die Verwirklichung des Haftungstatbestands sind unbeschränkt möglich.
- Einwendungen gegen die Ermessensausübung sind praktisch von großer Bedeutung, weil die Ermessenserwägungen häufig nicht oder nur unzureichend dargelegt werden (BFH/NV 1989, 150 u. 545).
- Wegen der Heilbarkeit im Einspruchsverfahren vgl. III 4.
- Einwendungen gegen Form und Inhalt des Haftungsbescheids: Sofern die Mängel nicht die Nichtigkeit (§ 125 AO) zur Folge haben, sind die Fehler bis zum Abschluss der Tatsacheninstanz eines finanzgerichtlichen Verfahrens heilbar (§§ 126, 127 AO). Auch kann die Behörde den formell fehlerhaften Bescheid zurücknehmen und ohne Bindung an die Korrekturvoraussetzungen des § 130 Abs. 2 AO eine Neubescheid erlassen, wenn die Rücknahme erkennbar nur wegen des Form- und Verfahrensfehlers erfolgte (vgl. BFH BStBl. II 1986, 775 u. 779; Loose in T/K § 130 AO Rn. 59).

IV. Übersehen eines Grundlagenbescheids

Eine Steuerfestsetzung ist auch dann nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO zu ändern, wenn das Finanzamt beim Erlass des Bescheids einen bereits vorliegenden Grundlagenbescheid nicht berücksichtigt hat. Beruht die Nichtbeachtung des Grundlagenbescheids auf einem mechanischen Versehen, kann der fehlerhafte Bescheid sowohl nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO als auch nach § 129 AO berichtigt werden.⁹⁹⁰

239

240



D. Rücknahme und Widerruf von Verwaltungsakten nach §§ 130, 131 AO

I. Anwendungsbereich und Systematik der §§ 130, 131 AO

In Anlehnung an die Terminologie des VwVfG (§§ 48, 49) unterscheidet die AO zwischen der

241

- **Rücknahme** (§ 130 AO) rechtswidriger und dem
- **Widerruf** (§ 131 AO) rechtmäßiger Verwaltungsakte.

Im Rahmen dieser Korrekturatbestände gebietet der Gedanke des Vertrauensschutzes die Unterscheidung zwischen begünstigenden und nicht begünstigenden Verwaltungsakten. Begünstigende Verwaltungsakte sind nur unter engen tatbestandlichen Voraussetzungen zulasten des Stpfl. korrigierbar (vgl. §§ 130 Abs. 2, Abs. 3 und 131 Abs. 2 AO). Der Anwendungsbereich dieser allgemeinen Korrekturvorschriften

990 BFH v. 16.07.2003 – X R 37/99, BStBl. II 2003, 867; anders noch BFH 14.06.1991 – III R 64/89, BStBl. II 1992, 52.

wird durch Sonderregelungen wesentlich eingeschränkt. Die wichtigsten Verwaltungsakte des Besteuerungsverfahrens – Steuerbescheide und diesen gleichgestellte Bescheide (z.B. Feststellungsbescheide, § 181 Abs. 1 AO) – sind nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d) AO nicht nach §§ 130, 131 AO zu korrigieren (vgl. dazu unten Rn. 247 ff.). Es bleiben jedoch zahlreiche Verwaltungsakte, auf die die allgemeinen Regeln der §§ 130, 131 AO anwendbar sind, z.B.

- Finanzbefehle im Ermittlungsverfahren (§§ 93 ff. AO),
- Haftungsbescheide (§ 191 AO),
- Verwaltungsakte im Erhebungsverfahren,⁹⁹¹
- Verwaltungsakte im Vollstreckungsverfahren und
- Nichtveranlagungs-Bescheinigungen nach § 44a Abs. 2 EStG.⁹⁹²

II. Rücknahme nach § 130 AO

242 Ein rechtswidriger nicht begünstigender Verwaltungsakt kann, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, ganz oder teilweise mit Wirkung für die Zukunft (ex nunc) oder für die Vergangenheit (ex tunc) zurückgenommen werden (§ 130 Abs. 1 AO).

Rechtswidrig ist ein Verwaltungsakt, wenn

- das im Zeitpunkt seines Erlasses geltende materielle oder formelle Recht unrichtig angewendet worden ist und/oder
- bei der Entscheidung von einem Sachverhalt ausgegangen wurde, der sich als unrichtig erweist.

War der rechtswidrige Verwaltungsakt **begünstigend**, darf er nur zurückgenommen werden, wenn die besonderen Voraussetzungen des § 130 Abs. 2 AO vorliegen oder aber der Verwaltungsakt mit einem wirksamen Widerrufsvorbehalt versehen war.⁹⁹³ Von praktischer Bedeutung sind insbesondere die Rücknahmegründe nach § 130 Abs. 2 Nr. 3 AO (der Begünstigte hat den Verwaltungsakt durch unrichtige oder unvollständige Angaben erwirkt) und § 130 Abs. 2 Nr. 4 AO (der Begünstigte kannte die Rechtswidrigkeit oder sie war ihm infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt).

Über die Rücknahme entscheidet die Behörde nach pflichtgemäßem **Ermessen**.⁹⁹⁴ In den Fällen des § 130 Abs. 2 Nr. 2 bis 4 AO ist die Ermessensentscheidung im Regelfall „vorgeprägt“, sodass nur in besonderen Fällen die Rücknahme des begünstigenden Verwaltungsakts unterbleibt.⁹⁹⁵ Die Finanzbehörde kann auch einen **nichtigen Verwaltungsakt** zurücknehmen, um den Rechtsschein der Wirksamkeit zu beseitigen.⁹⁹⁶

991 Vgl. z.B. BFH v. 25.02.1992 – VII R 8/91, BStBl. II 1992, 713.

992 BFH v. 16.10.1991 – I R 65/90, BStBl. II 1992, 322.

993 BFH v. 30.11.1982 – VIII R 9/80, BStBl. II 1983, 187.

994 BFH v. 03.08.1983 – II R 144/80, BStBl. II 1984, 321.

995 Vgl. BFH v. 26.06.2007 – VII R 35/06, BStBl. II 2007, 742; BFH v. 27.10.2009 – VIII R 51/08, BStBl. II 2010, 382; Koenig/Intemann § 130 Rn. 49.

996 BFH v. 09.05.1985 – IV R 172/83, BStBl. II 1985, 579.

STICHWORTVERZEICHNIS

Die Zahlen verweisen auf die Randnummern.

Abgabenordnung.....	7	Ausfuhrzoll	19
Abgeltungsteuer	153	Ausgleichsabgabe nach § 77 SGB IX.....	10
Abhilfebescheid.....	253, 321	Auskunft	
Abhilfeentscheidung	359	verbindliche	118, 227
Ablaufhemmung.....	182 f., 282, 292	Auskünfte von anderen Personen	
Ablehnungsbescheid.....	165	als den Beteiligten	146 f., 152
Abrechnungsbescheid.....	77, 169, 297, 342	Auskunftsersuchen	144, 147, 156
Abtretung	85	Auskunftsverweigerungs-	
Abzugsteuer.....	14	recht	144, 152, 219
Akteneinsicht.....	119	Auslands Sachverhalte	164
Aktive Handlungsfähigkeit.....	112	Auslegung	46
Akzessorietät.....	349	des Rechtsschutzbegehrens	316
der Haftung.....	86	Ausschluss	
Allgemeine Fürsorgepflicht.....	117	des Einspruchs.....	321
Amtsträger		wegen Besorgnis der Befangenheit	68
Ausschluss.....	67	Aussetzung der Vollziehung.....	252, 341
Begriff.....	60	Einspruch.....	339 ff.
Besorgnis der Befangenheit	68	Ende	346
Haftung	69	Entscheidung.....	344
Analogieschlüsse.....	34	im Einspruchsverfahren	303
Änderung der Steuerfestsetzung.....	284	Rechtsbehelfe	347
Änderung von		Verfahren.....	343
Steuerbescheiden	247, 250 ff., 259, 291	Voraussetzungen	342
Änderungs-		Wirkungen	345
bescheid.....	, 261, 335, 339, 360	Zuständigkeit.....	343
Änderungssperre nach einer		Aussetzung des Verfahrens wegen	
Außenprüfung.....	256	Vorgreiflichkeit.....	351
Änderungsveranlagung.....	220	Aussetzungszinsen.....	310
Anfechtung nach dem AnfG	205	Außenprüfung	158, f., 206 ff.
Anfechtungsbeschränkung bei		219, 223, 256
Änderungsbescheiden	335	abgekürzte	226
Angehörigenbegriff	150	Ablaufhemmung	183, 215
Anlaufhemmung	182	Auftragsprüfung.....	207
Anordnung der Außenprüfung.....	214	Anordnungsersuchen	218
Anrechnung	169	Beginn	215
Anscheinsbeweis.....	158	bei Ehegatten	208
Anschlussprüfung.....	212	Betriebsprüfung.....	207
Ansprüche aus dem Steuerschuld-		Einzelermittlungen	221
verhältnis.....	301	Großbetriebe	212
Anträge	293	Kleinbetriebe	212
Antragsrecht	288	Kleinstbetriebe.....	212
Anzeigepflichten	132	Kontrollmitteilung	222
Aufbau und Organisation der		Mittelbetriebe.....	212
Finanzbehörden.....	55 ff.	Mitwirkungspflichten des Stpfl.	217
Aufbewahrungspflicht	137	Personengesellschaft.....	208
Aufhebung der Vollziehung.....	345	Prüfungsanordnung.....	214
Aufhebung von Steuerbescheiden	247 ff.	Prüfungsbericht	225
Aufhebungsbescheid		Prüfungsgrundsätze.....	216
Auflage.....	131	Prüfungszeitraum	212
Aufrechnung.....	120, 304	sachlicher Umfang	211
Aufrechnungserklärung		Schlussbesprechung	224
des FA	305	Sonderprüfung.....	207
des Stpfl.	305	subjektiver Umfang	210
Aufschiebende Wirkung	303	Umfang	209
Aufteilung der Steuerschuld.....	81	verbindliche Zusage.....	227
Auftragsprüfung.....	207	Verwertungsverbot	219
Aufwandsteuer	14	zeitlicher Umfang	212
Aufzeichnungspflichten	136	Zulässigkeit.....	208
Auslandsbezug	164	Außensteuergesetz.....	18
Ausfuhrabgaben.....	182	Außensteuerrecht.....	18

Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren.....	318	Beweisbeschaffungspflicht.....	145
Automatisierter Kontenabruf.....	36, 157	Beweislast.....	160, 262
Bagatellbeträge	166	Beweismittel.....	146 ff., 257
Bank.....	147	Beweisregeln.....	158
Bankenerlass.....	153	gesetzliche.....	158
Bankgeheimnis.....	153	Beweiswürdigung.....	158
Bankkunden		BGB-Gesellschaft.....	186
Schutz.....	153	Bilanzänderung.....	288
Bauherrenmodell.....	189	Bilanzansatz	
Befangenheit.....	68	fehlerhafter.....	279
Befristung.....	131	Bilanzberichtigung.....	288
des nachträglichen Tatsachenvortrags.....	357	Billigkeitserlass.....	306
Begünstigende Verwaltungsakte.....	240	Billigkeitsmaßnahme.....	306
Beiträge.....	10	nach § 163 AO.....	166
Bekanntgabe.....	16, 170 f.	Billigkeitsprüfung.....	306
im Ausland.....	17	Bindungswirkung	
öffentliche.....	171	mehrstufige.....	184
zusammengefasster Verwaltungsakte..	174	Verwaltungsakt.....	335
Bekanntgabeadressat.....	172	von Grundlagenbescheiden.....	336
Bekanntgabemangel		Bindungswirkung von Grundlagenbescheiden.....	339
Heilung.....	174	Branntweinmonopol.....	19
Bekanntgabewille.....	170	Buchführung.....	136 f., 158
Belastungsgleichheit.....	36	Chiffreanzeige	229
Bemessungsgrundlage.....	25	CpD-Konten.....	155
Benennungsverlangen.....	162 f.	Datenschutzgesetz	61
Berichtigung unrichtiger Erklärungen.....	142	Datenzugriff.....	137
Berichtigung von materiellen Fehlern.....	291 f.	Dienstaufsichtsbeschwerde.....	315
Berichtigung von VAen.....	235	Dienstleistungskommission.....	45
Berufsgeheimnis.....	152	Direkte Steuern.....	14
Besitzsteuern.....	14	Dispositionsschutz.....	227
Besondere gesonderte Feststellung.....	186	verbindliche Zusage.....	227
Besorgnis der Befangenheit.....	68	Dokumentationspflicht.....	145
Bestandskraft		Doppelberücksichtigung.....	271
formelle.....	234	Doppelbesteuerung.....	18
materielle.....	234	Doppelbesteuerungsabkommen.....	18, 43
Bestechungsgelder.....	65	Dreiecksgeschäft.....	52
Besteuerung		Drittbetroffener.....	173
Ausländer.....	16	Duldungsbescheid.....	201 f., 205
Gesetzmäßigkeit.....	32	Duldungspflicht.....	203
nach Leistungsfähigkeit.....	30	des Grundstückseigentümers.....	203
völkerrechtliche Schranken.....	16	des Verwalters.....	203
Besteuerungsgrundlage.....	159, 184, 331	EU-Richtlinien	43
Besteuerungsgrundsätze.....	114	Eigentum	
Besteuerungsverfahren.....	111 ff., 315	juristisches.....	48
Bevollmächtigung.....	113	wirtschaftliches.....	48
Handlungsfähigkeit.....	112	Eigentümer	
Recht auf Gehör.....	119	wirtschaftlicher.....	47
Beteiligte.....	111	Eigentumsgarantie.....	4
Beteiligtenfähigkeit.....	325	Einfuhrabgaben.....	182
Beteiligung des Dritten.....	277	Einfuhrzoll.....	19
Betriebliche Steuerlehre.....	1	Einheitliche Feststellung.....	194
Betriebsprüfung.....	207	Einheitlicher Feststellungsbescheid.....	193, 332
veranlagende.....	207	Einheitswertbescheid.....	185
Betriebsprüfungsordnung.....	207	Einheitswertfeststellung.....	192
Betriebsveräußerung.....	288	Einnahme des Augenscheins.....	146
Bevollmächtigter.....	323, 327	Einspruch.....	317
Bevollmächtigung.....	113	Abhilfebescheid.....	321
wechselseitige.....	174	Anbringung.....	322
Beweis des ersten Anscheins.....	158, 161, 171	Ausschluss.....	321
		Aussetzung der Vollziehung.....	341

Aussetzung und Ruhen des Verfahrens	351	Familienlastenausgleich.....	30
Befugnis	328	Fehlerhafter Steuerbescheid aufgrund irriger Beurteilung.....	274
Entscheidung	247, 359	Festsetzung	
Form	322	der Zinsen	311
Frist	323	von Vorauszahlungen.....	169
gegen VA	319	Festsetzungsfrist	182 f., 194, 247, 282
Hinzuziehung.....	348	Ablaufhemmung	182 f.
Inhalt	322	Anlaufhemmung	182
mündliche Erörterung	356	Fristbeginn.....	182
Reihenfolge der Prüfung.....	339	Festsetzungssteuer	14
Scheinverwaltungsakt	319	Festsetzungsverjährung.....	75, 182, 282, 292
Statthaftigkeit	318	Feststellende Verwaltungsakte	342
Umdeutung	336	Feststellung	
Umfang der Prüfung.....	339	gesonderte	189
Untätigkeitseinspruch	320	Feststellungsbescheid	184 ff., 242
Verfahren	338	Bindungswirkung.....	199
Verfahrensgrundsätze	340	Vorbehalt der Nachprüfung	197
Vertretung durch einen Bevollmächtigten	327	Feststellungsfrist	194
Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.....	323	Feststellungslast.....	160
zuständige Behörde	338	Feststellungsobjekt.....	186
Einspruchsbefugnis		Feststellungsverfahren	190 ff.
bei einheitlichen Feststellungsbescheiden	332	Feststellungszeitraum.....	187
Beschwer	328	Finanzamt	
Einspruchsbevollmächtigte	332	Organisation	59
Einspruchsentscheidung.....	247, 359	Finanzausgleich.....	20
Einspruchsfrist	323	Finanzbefehl	241
Einzelermittlungen	221	Finanzbehörden	
Elektronische Risikomanagementsysteme.....	116	Aufbau.....	56
Empfänger	172	Begriff	55
Ende der Adv.....	346	funktionelle Zuständigkeit	57
Entwertungsverluste.....	5	Handlungsformen.....	120
Erbengemeinschaft	332	örtliche Zuständigkeit	58
Erbschaftsteuer	3, 36	sachliche Zuständigkeit	57
Besteuerungsobjekt	3	Finanzierungsleasing	47 f.
Erfassung der Steuerpflichtigen	132	Finanzmonopol	19
Ergänzungsabgabe zur ESt.....	10	Finanzwissenschaft	1
Ergänzungsbescheid.....	198	Fiskalzwecknormen	10
Erhebungsverfahren	297, 306	Folgebescheid.....	184 f., 335, 339
Erklärungspflichten	138	Änderung.....	284
Erklärungspflichtiger	139	Korrektur.....	280
Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis.....	304	Folgerichtigkeit	37
Ermessen	53	Freibeträge.....	28
Auswahlermessen	202	Freigrenzen	28
Entschließungsermessen.....	202	Freistellungsbescheid	165
Ermittlungen „ins Blaue hinein“	208	Freistellungsbescheinigung	165
Ermittlungsfehler	271	Frist	357
Ermittlungspflicht	260	Fristbeginn	182
Ermittlungsverfahren.....	143, 206	Fristsetzung	317
Mitwirkungspflichten.....	144	nach § 364b AO.....	358
Ersatzzuständigkeit	58	Fristversäumnis	119
Erstattung aus Billigkeitsgründen.....	306	Gebot der Normenklarheit und	
Erstattungsanspruch.....	77 f., 82	-bestimmtheit	32
formelle Rechtsgrundtheorie.....	78	Gebühren.....	10
materielle Rechtsgrundtheorie	78	Gegenbeweis.....	158
Existenzminimum	30	Gemeinde	317
Fälligkeit	298	Gesamtgläubiger	82
Aussetzung der Vollziehung.....	303	Gesamtobjekt.....	189
Vorverlegung	300	Gesamtrechtsnachfolger.....	83
		Gesamtschuld	
		Aufteilung der Steuerschuld	81
		Zusammenveranlagung	82
		Gesamtvermögensvergleich	158
		Geschäftsführer	332

Geschäftsprüfung	182	Heilung des Bekanntgabemangels.....	174
Gesellschaft	186	Hinterziehungszinsen	310
Gesellschafter.....	186	Hinzuziehung.....	348
einer BGB-Gesellschaft	107	zum Einspruchsverfahren	277
einer OHG.....	107	Höhe der Zinsen.....	311
einer Partnerschaftsgesellschaft.....	107	Horizontale Aufteilung.....	20
Gesetzgebungshoheit.....	19	Horizontale Steuergerechtigkeit.....	30
Gesetzliche Vermutung	158	Horizontaler Finanzausgleich	20
Gesetzmäßigkeit der Besteuerung	32 ff.	Identifikationsmerkmale.....	133
Gesetzwidriges Handeln	50	Identifikationsnummer.....	134
Gesonderte Feststellung		Immobilienvollstreckung.....	313
ortsnahe.....	188	Indirekte Steuern	14
von Einheitswerten.....	185	Indizienbeweis.....	158
Gestaltungsmißbrauch.....	52	Inhaltsadressat	172, 332
Gewerbsteuerbescheid	8	Innere Tatsachen	257
Gewinnerzielungsabsicht	158	Investitionshilfeabgabe.....	10
Gewinnfeststellungsbescheid.....	194, 342	Jahresbescheinigungen.....	153
Gewohnheitsrecht.....	43	Juristische Personen	186
Gleichheitsgrundsatz.....	39	Juristisches Eigentum	48
Gleichheitssatz.....	35 ff.	Kapitaleinkünfte	
Gleichmäßigkeit der Besteuerung.....	35, 44	Besteuerung.....	4
Grunderwerbsteuer.....	52	Kapitalertragsteuerabzug.....	153
Grundlagenbescheid....	166, 184, 199 f., 249,	Kapitalgesellschaft	141, 186
.....	280 ff., 335 ff.	Karenzzeit.....	309
Grundsatz der Abschnitts-		Klageänderung.....	296
besteuerung.....	227	Kleinbetragsgrenze.....	247
Grundsatz der anteiligen Tilgung.....	91, 98	Kommanditisten	107
Grundsatz der Sollverzinsung	309	Kompensation nach § 177 AO	291 ff.
Grundsatz des formellen Bilanzen-		Kompensation von materiellen	
zusammenhangs	279	Fehlern	291 ff.
Haftung	86	Kompensationsverbot	98
Adäquanztheorie.....	90	Komplementär.....	107
Akzessorietät.....	86	Konten pro Diverse	155
Begriff	86	Kontenabruf	
bei Organschaft.....	99	automatischer	36
der Gesellschafter von Personen-		Kontrollmitteilung.....	114, 146, 155, 222
gesellschaften	107	Korrektur des Steuerbescheides	
des Betriebsübernehmers.....	102 f.	allgemeine Voraussetzungen.....	247 ff.
des Eigentümers von Gegenständen....	100	nach § 173 AO	255
des Erwerbers eines Handels-		nach § 174 AO	268 ff.
geschäfts.....	106	nach § 175 AO	280
für Steuerabzugsbeträge.....	108	nach § 172 AO	251
Geltendmachung	109	nach §§ 164, 165 AO.....	250
Geschäftsführer der GmbH.....	88, 91, 94	Korrektur nach § 173 AO	
Haftungsschuldner	86	Anträge	263
Säumniszuschläge	95	Beweislast	262
Steuerschuldner.....	86	fiktive Erheblichkeitsprüfung	264
Verspätungszuschläge	95	Wahlrecht.....	263
Haftung der Vertreter	88 f.	Zusammenveranlagung.....	265
Haftungsanspruch.....	86 ff.	Korrektur von Folgebescheiden.....	280 ff.
Haftungsbescheid.....	201 ff.	Korrektur von VAen	233 ff.
Haftungsbetrag	92	Kosten der Strafverteidigung.....	50
Haftungsdurchgriff bei der GmbH.....	100	Kostenerstattungspflicht	148
Haftungsprivileg.....	69	Kumulativprüfung.....	249
Haftungsquote.....	92 f.	Leasing	47
Haftungsschaden.....	89, 98	Leistungsfähigkeitsprinzip.....	30
Haftungstatbestände	87 ff.	Leistungsgebot	77, 169
Haftungszeitraum	92	Lenkungsnormen	10
Halbteilungsgrundsatz	5	Lohnsteuer.....	91, 93
Handelsgeschäft.....	106	Lohnsteuerabzug	108
Handlungsfähigkeit.....	112, 326	Lohnsteueranrufungsauskunft.....	227
Handlungsformen der Finanz-			
behörde	120		
Hebesatz.....	200		

Materielle Fehler	293	Rechtsgrundtheorie	
Materielle Steuergesetze.....	36	formelle.....	78
Materielle Unrichtigkeit.....	335	materielle.....	78
Mehrfachberücksichtigung.....	271	Rechtsschutz.....	355
widersprüchliche.....	270	Rechtsschutzbegehren.....	316
Mehrstufige Bindungswirkung.....	184	Rentenbezugsmitteilungs-	
Mitarbeiter.....	59	verfahren.....	135
Mitunternehmerrisiko.....	186	Rotbericht.....	225
Mitwirkungspflicht.....	144 ff.	Rückbewirkung von Rechtsfolgen.....	40
Auslandsbezug.....	164	Rückforderungsanspruch.....	79
Außenprüfung.....	217	Rücknahme	
Mitwirkungsverweigerungsrechte.....	149 ff.	der Stundung.....	342
Mündliche Erörterung.....	356	des Einspruchs.....	350
Nachprüfungsvorbehalt	131	von VAen.....	242 ff.
Nationale Steuerhoheit		Rücknahme von VAen.....	240
Grundsätze.....	16	Neubescheid.....	245
Nebenbestimmungen.....	176 f.	Rückwirkendes Ereignis.....	288
des Verwaltungsakts.....	131	Rückwirkung.....	40, 286
Nebenleistungen		echte.....	40
steuerliche.....	15	Rückbewirkung von Rechtsfolgen.....	40
Negativer Feststellungsbescheid.....	192, 199	tatbestandliche Rückanknüpfung.....	40
Negativer Gewinnfeststellungs-		unechte.....	40
bescheid.....	342	Rückwirkungsverbot.....	40
Negativer Verlustfeststellungs-		Ruhen des Verfahrens	
bescheid.....	342	aus Zweckmäßigungsgründen.....	352
Nicht vollziehbare Verwaltungsakte.....	342	durch öffentlich bekannt zu-	
Nichtanwendungserlasse.....	45	gebende Allgemeinverfügung.....	354
Nichtanwendungsschreiben.....	45	kraft Gesetzes.....	353
Nichtveranlagungs-Bescheinigung.....	241	Sachaufsichtsbeschwerde	315
Nichtveranlagungs-Verfügung.....	165	Sachbearbeiter.....	59
Oberfinanzdirektion	44, 56, 166	Sachgebietsleiter.....	59
Objektive Feststellungslast.....	158 ff.	Sachverständigenbeweis.....	146
Objektkollision.....	269	Sammelauskunftsersuchen.....	156
Offenbarungspflichten.....	66	Sammelhaftungsbescheid.....	202
Öffentliche Bekanntgabe.....	171	Säumniszuschlag.....	15, 299
Öffentlich-rechtlicher Vertrag.....	120	Schätzung.....	158 f., 164, 258
Operating-Leasing.....	48	Gegenstand.....	159
Opportunitätsprinzip.....	115	generelle.....	159
Parteispenden	38	Grundlage.....	257
Passive Handlungsfähigkeit.....	112	individuelle.....	159
Pauschbeträge.....	159	Scheinverwaltungsakt.....	319
Periodenkollision.....	269	Schlichtes Verwaltungs-	
Personengesellschaft.....	186	handeln.....	120, 162
Personenmehrheit.....	186, 192	Schlussbesprechung.....	224
Pfändung.....	85	rechtliche Bindung.....	224
Pfändungsgläubiger.....	85	strafrechtlicher Vorbehalt.....	224
Präkludiertes Vorbringen.....	293	tatsächliche Verständigung.....	224
Prozesszinsen.....	310	Schlussfolgerung.....	257
Prüfungsbericht.....	225	Schmiergelder.....	65
Prüfungszeitraum.....	214	Schmiergeldparagraf.....	162
Rasterfahndung	229	Schonfrist.....	299
Realsteuer.....	8	Schreibfehler.....	235
Realsteuerbescheid.....	8	Schutz von Bankkunden.....	153
Rechenfehler.....	235	Schwarze Konten.....	159
Recht auf Gehör.....	119	Selbstanzeige.....	317
Außenprüfung.....	119	Selbstbindung der Verwaltung.....	44
Rechtmäßig begünstigende		Sicherheitsleistung.....	181
Verwaltungsakte.....	246	Sicherstellungsauftrag.....	114
Rechtsanwendungsgleichheit.....	39	Sittenwidriges Handeln.....	50
Rechtsanwendungsrisiko.....	227	Sonderabgabe.....	11 f.
Rechtsbehelf.....	314 ff.	Sonderprüfung.....	207
		Sozialstaatsprinzip.....	31
		Spekulationseinkünfte.....	153
		Statthaftigkeit des Einspruchs.....	318

Steuer	10	Aussichtslosigkeit	166
Begriff	10	Bagatellbeträge	166
direkte	14	Korrektur	166, 268 ff.
Einteilung	14	Vorbehalt der Nachprüfung	176
indirekte	14	vorläufige	178 f.
Steueran-		widerstreitende	268
meldung	140, 166, , 180 ff., 323	Steuergeheimnis	61 ff.
Steuerarten	14	Steuerhinterziehung	98, 256, 317
Steueraufsicht	206, 229	Steuerhoheit	
Steuerausfall	89	nationale	16
Steuerbefreiung	24	Steuer-Identifikationsnummer	135
persönliche	23	Steuerliche Nebenleistungen	15
Steuerbemessungsgrundlage	25	Steuerliche Rückwirkung	286
Steuerberater	142	Steuermessbescheid	200, 247
Steuerberechtigter	71	Steuermessbetrag	200
Steuerbescheid	165, 167 ff., 241	Steuermesszahl	200
Änderung	246, 250 ff., 259, 291	Steuernummer	133
Änderungsantrag	252	Steueroase	137, 145, 208
Aufhebung	247 ff.	Steuerobjekt	24 f., 27
Begründung	168	Steuerpflichtiger	71, 111
Bekanntgabe	170 f.	Aufzeichnungspflichten	136
Fehlerhaftigkeit	247	Erfassung	132 ff.
Form	168	Erklärungspflichten	136 ff.
formelle Fehler	247	Steuerrecht	
gleichgestellte Bescheide	247	allgemeines	7
Inhalt	168	als Disziplin der Steuerwissenschaft	1
Kompensation nach § 177 AO	291 ff.	besonderes	7
Korrektur im Einspruchsverfahren	295	Prinzipien	29
Korrektur nach § 173 AO	255 ff.	Rechtsquellen	42 ff.
Korrektur nach § 174 Abs. 4, 5 AO	273 ff.	Systematische Einordnung des	
Korrektur nach § 172 AO	251	Steuerrechts	2
Korrektur wegen eines Ereignisses mit		Verhältnis zum Verfassungsrecht	4
steuerlicher Wirkung für die		Verhältnis zum Zivilrecht	3
Vergangenheit	286 ff.	Steuerrechtsfähigkeit	71
Korrektur wegen Mehrfachberück-		Personengesellschaft	72
sichtigung zugunsten von Stpfl.	271	Steuerrechtsverhältnis	
Korrektur wegen Mehrfachberück-		Begriff	70
sichtigung zuungunsten des Stpfl.	269	Beteiligte	71 f.
Korrektur wegen sachlicher		Steuerrechtswissenschaft	1
Unzuständigkeit	254	Steuersatz	26
Korrektur widerstreitender		Steuerschuldner	108
Streuerfestsetzung	268	Steuerschuldverhältnis	
Korrekturen nach § 174 AO	270	Ansprüche	73 ff.
Korrekturen nach §§ 164, 165 AO	250	Entstehung	74
Rechtsbehelfsbelehrung	168	Erlöschen der Ansprüche	75
Vorbehalt der Nachprüfung	250	Verjährung	75
vorläufige Bescheide	250	Steuerstrafverfahren	230, 317
zusammengefasster	170	Steuersubjekt	23
Steuererheblicher Lebens-		Steuertarif	26
sachverhalt	178	Steuertatbestand	22
Steuererhebung	297 ff.	Steuervergünstigungen	28
Grundlage	297	Steuerverwaltungshoheit	21
VA	297	Stille Gesellschaft	186
Steuererklärung	138 ff.	Studiengebühren	10
Berichtigung	142	Stundung	301 f.
elektronische Übermittlung	140	Stundungszinsen	310
Form	140	Subjektkollision	269
Frist	140	Supranationale Vorschriften	43
Inhalt	140		
Verspätung	141	Tatsache	257 ff.
Steuererstattungsanspruch	6	Tatsächliche Verständigung	120
Steuerertragshoheit	20	Teileinspruchsentscheidung	361
Steuerfahndung	206, 229 ff.	Teilverjährung	183, 292
Steuerfestsetzung	165 ff.	Treu und Glauben	76
abweichend aus Billigkeitsgründen	166	Typische Unterbeteiligung	186

Umsatzsteuer-Identifikations-	
nummer	135
Umsatzsteuer-Nachschau	206
Umsetzung von Verständigungs-	
vereinbarungen	290
Unanfechtbarkeit	234
Unangemessene rechtliche	
Gestaltung	52
Unbilligkeit	166
Unrichtigkeit	235
Untätigkeitseinspruch	166, 181, 320
Unterbeteiligung	186
Unterhaltsaufwendungen für Kinder.....	30
Unternehmen	102
Untersuchungsgrundsatz	116
Urkunden	
öffentliche	158
Urkundenbeweis	146
USt-Voranmeldung.....	181
Veranlagungsstellen	59
Veranlagungssteuer	14
Veranlassungsprinzip	50
Verbindliche Auskunft.....	118 ff.
Verböserung	252
Verbot steuerverschärfender	
Analogieschlüsse	34
Verbrauchssteuern	14
Verfahrensfehler	293
Verfahrenshandlung	112
Verfügungsberechtigter	96
Vergleiche über Steueransprüche	33
Verjährung	292
Verkehrsteuern	14
Verletzung der Ermittlungspflicht	260
Verletzung des Steuer-	
geheimnisses	66, 279
Beiladung	279
Hinzuziehung.....	279
Verlustrücktrag.....	82, 289
Verlustzuweisungsgesellschaft.....	158
Vermögensteuer.....	5 f., 36
Verordnungen	43
Verpfändung.....	85
Verrechnungsstundung.....	301
Verrechnungsvertrag.....	120
Verschulden	235
Verschuldenszurechnung	260, 284
Verspätungszuschlag.....	15, 53, 141, 243 f.
Kapitalgesellschaften	141
Zusammenveranlagung.....	141
Verständigung.....	120
Verständigungsvereinbarung	290
Vertikale Aufteilung	20
Vertrauensschutz	248, 256, 271, 293
Vertretung durch einen	
Bevollmächtigten.....	327
Verwaltungsakt.....	120, 122, 162, 313
Änderung	234
Aufhebung.....	234
Auskunfts- und Vorlageersuchen	
des Prüfers	
außersteuerlicher	284
Begründung	122, 126
begünstigender	241
Bekanntgabe.....	127
Berichtigung	235 ff.
Bestandskraft	234
Bestimmtheitsgebot	125
elektronischer	130
Form.....	122 f.
Fristsetzung.....	317
gesetzesgebundener	121
im Erhebungsverfahren	241
im Vollstreckungsverfahren	241
Inhalt.....	122, 128
Korrektur.....	233 ff.
Nebenbestimmungen	131
Rücknahme.....	241 ff.
Vollstreckung.....	313
Widerruf.....	234, 240, 246
Verwaltungsanordnungen	44
Verwaltungsanweisung.....	44
Verwertungsverbot.....	219 f., 316
Verzinsung	
von Steuererstattungen.....	309
von Steuernachforderungen	309
Verzinsungstatbestände	310
Verzögerungsgelder.....	15
Vielsteuersysteme	14
Vollstreckung	297 ff., 313
Vollstreckungsakte.....	342
Vollstreckungsverfahren	104, 313
Vollverzinsung	309
Vollziehbarkeit	342
Vorbehalt der Nachprüfung.....	176
Vorbehalt des Widerruf	
Stundung	302
Vorbehaltfestsetzung.....	176
Vorgreifliches Rechtsverhältnis	257
Vorlageersuchen	
Vorlageverlangen	148
Vorläufige Bescheide.....	250
Vorläufige Steuerfestsetzung.....	178 ff.
Vorläufiger Rechtsschutz bei einheitlichen	
Feststellungsbescheiden.....	342
Vorläufigkeitsvermerk.....	131, 178
Vorsteher	59
Vorzugslasten.....	10
Wahlrecht	288, 293
Wechselseitige Bevollmächtigung	174
Werbungskosten	
Kosten der Strafverteidigung	50
Widerruf der Stundung.....	342
Widerruf von VAen	240, 246
Widerrufsvorbehalt	131
Widerstreit.....	269
Widerstreitende Steuerfest-	
setzung	271, 279
Wiedereinsetzung in den	
vorigen Stand.....	119, 323
Willkürverbot.....	35, 40
Wirtschaftliche Betrachtungs-	
weise.....	47
Wirtschaftliches Eigentum	48
Zahlung	304
Zahlungsanerkennnis.....	180
Zahlungsaufschub.....	303

Zahlungsverjährung	75, 307	Zurückweisung des Einspruchs durch	
Zebra-Gesellschaft.....	186	Allgemeinverfügung	362
Zeugnisverweigerungsrecht	151	Zusammengefasster Bescheid.....	168, 174
Zinsabschlaggesetz.....	153	Zusammen-	
Zinsbescheid.....	169, 311	veranlagung	137, 150, 174, 192, 328
Zinseinnahmen.....	4	Hinzuziehung	348
Zinsen.....	15, 308	Zuständigkeitskollision	269
Festsetzungsfrist.....	312	Zuständigkeitswechsel.....	260
Zölle	14, 19	Zustellung	171
Zufallserkenntnisse	155	Drittbetroffener	173
Zugangsvermutung.....	17	Empfänger	172
Zugewinnausgleich.....	3	Zustimmung.....	181
Zulässigkeit des Finanzverwaltungs-		Zuwendung	
wegs.....	317	unentgeltliche.....	3
Zurechnung	284	Zwangsanleihe	10
von Wirtschaftsgütern.....	47	Zwangsgelder	15