

Finanz und Steuern ^{BAND} 17

Drube/Iser/Wißmanns

Steuerrecht in Fragen und Antworten

**Zur Vorbereitung
auf mündliche Prüfungen**

eBook
SCHÄFFER
POESCHEL

Finanz und Steuern

Band 17

Steuerrecht in Fragen und Antworten

SCHÄFFER
POESCHEL

Finanz und Steuern

Band 17

Steuerrecht in Fragen und Antworten

von

Simone Drube

Diplom-Betriebswirtin,
Steuerberaterin

Christoph Iser

Steuerberater

Wolfgang Wißmanns

Diplom-Finanzwirt,
Steuerberater

2005 SCHÄFFER-POESCHEL VERLAG STUTTGART

Bearbeiterübersicht:

- Drube:** Abgabenordnung Fragen 106–118
Einkommensteuer Fragen 18–25, 110–131
Körperschaftsteuer
Erbschaftsteuer
Wirtschaftslehre
- Iser:** Abgabenordnung Fragen 1–18, 33–58, 64–105, 119–135, 178–184
Einkommensteuer Fragen 1–5, 26–109, 132–173
Eigenheimzulage
Bilanzsteuerrecht
Gewerbesteuer
Finanzgerichtsordnung
Zivilrecht
Handelsrecht
Berufsrecht
- Wißmanns:** Abgabenordnung Fragen 19–32, 59–63, 138–177
Einkommensteuer Fragen 6–17, 174–178
Umsatzsteuer
Umwandlungssteuer
Internationales Steuerrecht
Grunderwerbsteuer

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <<http://dnb.ddb.de>> abrufbar.

E-Book ISBN 978-3-7992-6796-0

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

© Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft, Steuern, Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de

info@schaeffer-poeschel.de

Typografie: Hans Peter Willberg und Ursula Steinhoff

Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen

September / 2013

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Tochterunternehmen der Verlagsgruppe Handelsblatt

Vorwort

Das vorliegende Werk ist das beste Beispiel für ein Leben nach der Prüfung! Die Verfasser haben alle im Frühjahr 2004 das Steuerberaterexamen erfolgreich absolviert und wissen daher, dass die zumeist mehr als eineinhalbjährige Vorbereitungszeit ihre Spuren hinterlässt. Gerade nach den Klausuren ist es extrem mühsam, sich wieder zu motivieren. Gezieltes Weiterlernen nach den schriftlichen Prüfungen ist schwierig, zumal sich die Vorbereitung auf die mündliche Prüfung grundlegend vom bisherigen Lernen unterscheidet.

Der Kurzvortrag gibt den Einstieg in die mündliche Prüfung und ist für den durchaus wichtigen ersten Eindruck von Bedeutung. Zu diesem Themenbereich existiert bereits umfangreiche Literatur, wie z. B. »Der mündliche Kurzvortrag«, ebenfalls erschienen im Schäffer-Poeschel Verlag. Die an den Kurzvortrag anschließende Fragerunde stellt jedoch objektiv den wesentlich größeren Anteil an der Notenbildung dar.

Jeder Prüfungskandidat stellt sich die Frage, wie er zur Vorbereitung auf die mündliche Prüfungssituation die Masse an Themen bewältigen kann. Das vorliegende Buch bietet dabei die entscheidende Hilfe.

Die Idee zu diesem Frage-Antwort-Katalog entstand im Rahmen unserer eigenen Vorbereitung auf die mündliche Prüfung. Man neigt dazu, sich mit solchen Themen zu beschäftigen, die man ohnehin schon einigermaßen beherrscht. Konfrontiert man sich aber mit vorgegebenen Fragen, weicht man dieser Gefahr aus.

Das Buch erleichtert die Vorbereitung in der Arbeitsgemeinschaft und gibt dem Einzelnen einen Überblick über die wichtigen Themen wie auch über seinen eigenen Kenntnisstand. Der Fragenkatalog kann keinen Anspruch auf Vollständigkeit haben, aber dennoch die Wissenslücken aufdecken, die ansonsten bei der Vorbereitung unentdeckt geblieben wären.

Besonderen Dank möchten wir an dieser Stelle noch Herrn Diplom-Finanzwirt Friedhelm Mihm, Steuerberater, aussprechen, der uns nicht nur bei der Prüfungsvorbereitung zur Seite stand, sondern auch zur Erstellung des Buches motivierte und fachlich unterstützte.

Anregungen wie auch Kritik sind nicht nur willkommen, sondern auch erwünscht. Insbesondere Kommentare zur eigenen Erfahrung der Prüflinge sollen das Werk weiter vervollständigen.

Abschließend wünschen wir allen Prüfungskandidaten viel Erfolg!

Simone Drube
Christoph Iser
Wolfgang Wißmanns

Inhaltsübersicht

Vorwort.....	V
Abkürzungsverzeichnis.....	VIII

Kapitel I Einführung

1	Die Vorbereitung auf die mündliche Prüfung	2
2	Der Ablauf der mündlichen Prüfung	3

Kapitel II Fragen und Antworten

	Teil A Steuerrecht	6
1	Abgabenordnung	6
2	Einkommensteuer	49
3	Eigenheimzulage	93
4	Körperschaftsteuer	95
5	Bilanzsteuerrecht	117
6	Umsatzsteuer	138
7	Gewerbsteuer	166
8	Erbschaftsteuer mit Erbrecht, Schenkungsteuer, Bewertungsrecht	174
9	Umwandlungssteuerrecht	199
10	Internationales Steuerrecht	206
11	Grunderwerbsteuer	215
12	Finanzgerichtsordnung	221
	Teil B Zivilrecht.....	226
	Teil C Handelsrecht.....	244
	Teil D Wirtschaftslehre	255
	Teil E Berufsrecht.....	269

Abkürzungsverzeichnis

A	Abschnitt
a. a. O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
abzgl.	abzüglich
A. d. V.	Aussetzung der Vollziehung
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
a. F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AIG	Auslandsinvestitionsgesetz
AK	Anschaffungskosten
AktG	Aktiengesetz
Alt.	Alternative
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz
AZ	Aktenzeichen
BewG	Bewertungsgesetz
BewR	Bewertungsrecht
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofes
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesfinanzministerium
BOStB	Berufsordnung der Steuerberater
BpO	Betriebsprüfungsordnung
bspw.	beispielsweise
BStBl	Bundessteuerblatt
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
d. h.	das heißt
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungen
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift)
EigZul	Eigenheimzulage
EigZulG	Eigenheimzulagengesetz
EK	Eigenkapital
ErbSt	Erbschaftsteuer
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
ErbStH	Erbschaftsteuer-Richtlinien – Amtliche Hinweise
ErbStR	Erbschaftsteuer-Richtlinien
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuereinführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz

EStH	Einkommensteuerhinweise
EStR	Einkommensteuerrichtlinien
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
evtl.	eventuell
EWIV	Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung
f., ff.	folgende, fortfolgende
FA	Finanzamt
FGO	Finanzgerichtsordnung
GAV	Gewinnabführungsvertrag
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gemäß	gemäß
GenG	Gesetz betreffend Erwerbs-/Wirtschafts-genossenschaften
GewSt	Gewerbesteuer
GewStDV	Gewerbesteuerdurchführungsverordnung
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GewStR	Gewerbesteuerrichtlinien
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GrESt	Grunderwerbsteuer
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrS	Großer Senat
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
H	Hinweis
HGB	Handelsgesetzbuch
HK	Herstellungskosten
HS	Halbsatz
i. d. R.	in der Regel
i. H. d.	in Höhe des/der
i. H. v.	in Höhe von
i. R. d.	im Rahmen des/der
i. R. v.	im Rahmen von
i. S. d.	im Sinne des/der
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
inkl.	inklusive
InsO	Insolvenzordnung
IStR	Internationales Steuerrecht
KapESt	Kapitalertragsteuer
KapG	Kapitalgesellschaft
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KiSt	Kirchensteuer
KSt	Körperschaftsteuer
KWG	Kreditwesengesetz
L+F	Land- und Forstwirtschaft
LPartG	Lebenspartnerschaftsgesetz
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuerrichtlinien

lt.	laut
max.	maximal
m. E.	meines Erachtens
n. F.	neue Fassung
NV-	
Bescheinigung	Nichtveranlagungsbescheinigung
o. a.	oben angegeben
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
PartGG	Partnerschaftsgesellschaftsgesetz
R	Richtlinie
RBerG	Rechtsberatungsgesetz
RfE	Rücklage für Ersatzbeschaffung
s.	siehe
SchenkSt	Schenkungssteuer
SolZ	Solidaritätszuschlag
SolZG	Solidaritätszuschlagsgesetz
Sonder-BV	Sonderbetriebsvermögen
StPO	Strafprozessordnung
StBerG	Steuerberatungsgesetz
StBGebV	Steuerberatergebührenverordnung
StGB	Strafgesetzbuch
StSenkG	Steuersenkungsgesetz
Tz.	Textziffer
u. a.	unter anderem
u. U.	unter Umständen
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwStErl	Umwandlungssteuererlass
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
USt	Umsatzsteuer
UStDV	Umsatzsteuerdurchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
USt-ID-Nr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
UStR	Umsatzsteuerrichtlinien
UV	Umlaufvermögen
VA	Verwaltungsakt
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
vgl.	vergleiche
VwZG	Verwaltungszustellungsgesetz
VZ	Veranlagungszeitraum
WEG	Wohnigentumsgesetz
z. B.	zum Beispiel
z. T.	zum Teil
zzgl.	zuzüglich

Kapitel I

Einführung

1 Die Vorbereitung auf die mündliche Prüfung

Im Gegensatz zur Vorbereitung auf die schriftliche Prüfung werden in der mündlichen Prüfung nicht nur Fachkenntnisse abgefragt, der Prüfungskandidat muss sich auch als potentieller Steuerberater beweisen. Es wird jeder Prüfling geladen, der im schriftlichen Examen mindestens die Gesamtnote 4,5 erzielt hat.

Trotz der bevorstehenden mündlichen Prüfung sollte nach dem letzten Klausurtag eine Denkpause und Erholungswoche eingelegt werden, um sich mental auf die neue Lernsituation einzustellen und auch neue Kraft zu schöpfen. Die Termine der mündlichen Prüfung sind i. d. R. über einen Zeitraum von bis zu vier Wochen, je nach Bundesland und Anzahl der Prüflinge, verteilt. Der Zeitpunkt des individuellen Prüfungstermins ist dabei unabhängig von Vorbenotung oder Namensliste, was den möglichen Termin unberechenbar macht. Gemäß § 26 DVStB beträgt die Ladefrist zur mündlichen Prüfung mindestens zwei Wochen, was dementsprechend auch der geringsten »Vorwarnzeit« entspricht. Eine zu lang gewählte Regenerationszeit kann also auch nicht i. S.d. einzelnen Prüflings sein.

Im Anschluss an die Erholungswoche ist es unumgänglich, sich in Arbeitsgemeinschaften zusammenzuschließen, um mit der Vorbereitung auf das mündliche Examen zu beginnen. Um den inneren »Schweinehund« zu überwinden, ist es unentbehrlich, neben dem Einstudieren und Halten von Kurzvorträgen die Fragerunde der mündlichen Prüfung in den jeweiligen Arbeitsgemeinschaften zu simulieren. Dabei hat sich eine feste Terminplanung als sinnvoll erwiesen.

Die einzelnen Sitzungen sollten analog zur mündlichen Prüfung aufgebaut sein. Um dies zu erreichen, unterbreiten sich die Mitglieder der Arbeitsgemeinschaften gegenseitig drei Themenvorschläge für Kurzvorträge. Auf keinen Fall sollte man dann von einem Thema zum anderen springen und damit beginnen, alle Themen gedanklich auszuformulieren. Stattdessen sollte sich jeder zügig für ein Thema entscheiden und dieses innerhalb einer halben Stunde vorbereiten.

Der eigentliche Vortrag sollte stets stehend und in wechselnder Reihenfolge stattfinden, um die spätere Prüfungssituation in bekannter Runde zu simulieren. Dies ist anfänglich für die meisten Kandidaten ungewohnt und sollte deshalb geübt werden. Im Anschluss an die Kurzvorträge sollten diese in der Gemeinschaft zur gegenseitigen Hilfestellung konstruktiv diskutiert werden. Die Kritik sollte sich dabei sowohl auf die Präsentation der Vorträge als auch auf den Inhalt und die Struktur beziehen. Punkte wie Körperhaltung und Ausdrucksweise dürfen nicht unkommentiert bleiben, da diese das Gesamtbild des Kandidaten abrunden.

In den sich anschließenden Fragerunden sollten die einzelnen Kandidaten sich gegenseitig themenübergreifenden Problematiken stellen. Damit jeder nicht nur seine bevorzugten Themen behandelt, sollte schematisch anhand des vorliegenden Werkes vorgegangen werden.

Neben der einschlägigen Fachliteratur ist das Verfolgen der täglichen Nachrichten zwingend. Darüber hinaus gehören Handelsblatt oder Financial Times Deutschland in der unmittelbaren Vorbereitungszeit zur Pflichtlektüre. Hinsichtlich neuer Gesetze, Urteile, Richtlinien oder Erlasse ist nicht nur »up-to-date« zu sein gefragt, sondern auch der regelmäßige Besuch der einschlägigen Internetseiten ist wichtig. Unter www.bundesfinanzhof.de wird jeden Mittwoch die neueste höchstrichterliche Finanzrechtsprechung veröffentlicht. Bezüglich neuer BMF-Schreiben ist die Einrichtung eines Newsletters unter www.bundesfinanzministerium.de vorteilhaft.

Darüber hinaus dient das aufmerksame Lesen der Prüfungsprotokolle dazu, spezielle Merkmale der Kommission und einzelne Eigenschaften der Prüfer kennenzulernen. Sofern sich die Mitglieder der Prüfungskommission nicht geändert haben, werden Sie anhand der Protokolle Wiederholungen oder immer wieder auftretende Themengebiete feststellen. Auch wenn das keine endgültige Sicherheit bietet, welche Themengebiete in der eigenen Prüfung vorkommen werden, sollten diese Themen durchaus in die Vorbereitung besonders einbezogen werden.

Neben der fachlichen Auswertung der Prüfungsprotokolle ist die Möglichkeit gegeben, sich mental auf die Prüfungssituation und die einzelnen Prüfer vorzubereiten. Dabei darf jedoch nie vergessen werden, dass die Protokolle meist eine subjektive Meinung widerspiegeln, die beeinflusst sein kann durch negative Prüfungserfahrungen oder durch das Nichtbestehen der Prüfung.

Mit dieser Vorbereitung sollten Sie der bevorstehenden Prüfung mit Selbstvertrauen gegenüberstehen. Je nachdem, ob Sie am Vormittag oder nachmittags zum mündlichen Examen geladen sind, sollten Sie ausreichende Zeit vorher mit der Vorbereitung aufhören. Die unmittelbare Zeit vor der Prüfung und mindestens die Hälfte des Vortages sollten der Entspannung und mentalen Vorbereitung dienen. Weiterlernen verwirrt an dieser Stelle nur noch und wird Sie in ein Nervenbündel verwandeln. Außerdem steht der Stoff, der in dieser verhältnismäßig kurzen Zeit aufgearbeitet werden könnte, in keiner Relation zu dem Vorteil, die Prüfung ausgeruht und gesammelt anzugehen.

2 Der Ablauf der mündlichen Prüfung

Das Steuerberaterexamen und die Inspektorenprüfungen sind vom Ablauf her grundsätzlich vergleichbar. Die gesamte Prüfungszeit (ohne Vorbereitung des Kurzvortrages) beträgt pro Prüfling max. 90 Minuten. Während der Vorbereitungszeit für den Kurzvortrag werden Sie i. d. R. durch eine Ministeriumssekretärin beaufsichtigt. Die Vorbereitungszeit beträgt mindestens eine halbe Stunde. Anschließend werden Sie zum eigentlichen Prüfungsraum geleitet, wo die Prüfungskommission bereits auf Sie wartet. Im Prüfungsraum selber sitzen Sie durch Tische getrennt den Prüfern gegenüber. Auch wenn es (noch) schwer vorstellbar ist: Prüfer sind auch nur Menschen, also ruhig bleiben!

Die Kommission des Steuerberaterexamens setzt sich aus zwei Vertretern der Finanzverwaltung, zwei Steuerberatervertretern und einem Vertreter der Wirtschaft zusammen. Den Vorsitz hat ein weiterer Vertreter der Finanzverwaltung. Im Rahmen der Vorstellung der Prüfer durch den Vorsitzenden geben die Prüfer ihre einzelnen Themengebiete bekannt.

Danach werden die Kurzvorträge in alphabetischer Reihenfolge der Prüflinge abgehalten, welche sowohl der Sitzfolge als auch häufig der Fragefolge entspricht. Hören Sie den Vorträgen Ihrer Kollegen aufmerksam zu, denn es kommt nicht selten vor, dass ein Prüfer sich in der anschließenden Fragerunde auf einen Vortrag bezieht.

Nach den Vorträgen erfolgt in jedem Fall eine kurze Pause, die zur Beratung der Prüfer und zur Benotung der Vorträge dient. Die Fragerunde wird ebenso ein- bis zweimal aus vorgenanntem Grund unterbrochen. Inwieweit die jeweiligen Zwischennoten am Ende dem Prüfling bekannt gegeben werden, hängt vom jeweiligen Prüfungsausschuss ab. Der Durchschnitt aus der mit der Ladung zur mündlichen Prüfung bekannt gegebenen schriftlichen Examensnote und dem Schnitt der mündlichen Zwischennoten muss mindestens 4,15 betragen, damit die Prüfung als bestanden gewertet werden kann.

Generell gilt permanente und absolute Aufmerksamkeit als höchstes Gebot. In der Fragerunde gilt darüber hinaus: Reden und nochmals reden! Wer redet, verbraucht Zeit! Wenn der Prüfer es für notwendig hält, schreitet er ein.

Ob in der Prüfung Gesetzestexte verwendet werden dürfen, ist je nach Bundesland und Kommission unterschiedlich, dennoch sollten Sie keine Angst haben, danach zu fragen. Wenn der Prüfer die Antwort ohne Zuhilfenahme von Gesetzen erwartet, weist er sie darauf hin. Die Absage zur Benutzung der Gesetzestexte sollte dabei nicht negativ gewertet werden. Ebenso gut ist es möglich, dass die Prüfer lediglich erkennen wollen, ob der Steuerberateranwärter eine Fundstelle nennen kann oder die behandelte Problematik ohne Zuhilfenahme des Gesetzes erkennt.

Auch wenn man die Antwort auf Anhieb nicht weiß, sollte man nicht schweigen. Dies könnte auf Unkenntnis bzw. Unsicherheit hindeuten. Außerdem verbrauchen Sie durch Schweigen keine Zeit, denn die Zeit läuft für Sie. Ggf. kann man mit dem Wiederholen der Frage die Antwort einleiten und sich so gedanklich der Lösung nähern. Anstelle des Wiederholens der Frage hilft auch eine allgemeine Einleitung zur Lösung. Selbst wenn die Frage schließlich nicht komplett beantwortet wird, kann trotzdem Wissen demonstriert werden. Darüber hinaus wird dem Prüfer die Gelegenheit gegeben, Sie durch gezieltes Nachfragen zur richtigen Lösung zu leiten.

Die Prüfer wollen sehen, dass man kämpft. Keiner kann alles wissen. Selbst nach einer falschen Antwort, sogar nach einem schlechten Vortrag, geht die Prüfung weiter und eröffnet neue Chancen. Ebenso wenig schätzen Prüfer einsilbige Antworten, auch wenn die Frage damit genau beantwortet wäre. Auch ohne gesonderte Aufforderung ist die Antwort zu begründen.

Generell sollte man in der Prüfung wie im Mandantengespräch auftreten. Selbstbewusstes Auftreten wird honoriert. Neben permanenter und absoluter Aufmerksamkeit sollte Wissen ausstrahlt werden. Übertriebenes Demonstrieren, die Antwort zu kennen, kann jedoch auch als ein Anzeichen von Arroganz und Unkollegialität gewertet werden. Eine Meldung mit dem Ziel, das Wort zu erhalten, sollte nur erfolgen, wenn die Fragerunde ausdrücklich freigegeben wurde. Abwertende oder sogar abfällige Bemerkungen zur Antwort des Vorredners sollten ebenso unterbleiben, selbst wenn dieser etwas Falsches gesagt oder sogar vollkommen am Thema vorbeigeredet hat.

Der Blickkontakt mit dem Prüfer demonstriert Sicherheit, Selbstvertrauen und Kenntnis. Sitzen Sie aufrecht und lungern Sie nicht herum!

Gehen Sie davon aus, dass nirgends auf Durchfallen, sondern auf Bestehen geprüft wird!

Kapitel II

Fragen und Antworten

Teil A Steuerrecht

1 Abgabenordnung

Frage 1: Was sind Steuern?

Steuern sind in § 3 Abs. 1 AO definiert. Danach ergeben sich fünf Tatbestandsvoraussetzungen: Steuern sind

- Geldleistungen,
- die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen,
- von einem öffentlich rechtlichen Gemeinwesen
- zur Erzielung von Einnahmen
- allen auferlegt werden, die den Tatbestand erfüllen, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil A 6.2)

Frage 2: Was sind steuerliche Nebenleistungen?

Gemäß § 3 Abs. 4 AO sind steuerliche Nebenleistungen:

- Verspätungszuschläge gemäß § 162 Abs. 4 AO,
- Zinsen gemäß §§ 233 bis 237 AO,
- Säumniszuschläge gemäß § 240 AO,
- Zwangsgelder gemäß § 329 AO,
- Kosten gemäß §§ 178, 337 bis 345 AO,
- Zinsen i. S. d. Zollkodexes.

Frage 3: Welche Ermessensarten kennen Sie und welche Ermessensfehler sind möglich?

Das Ermessen der Finanzbehörde ist in § 5 AO geregelt. Danach sind zwei Ermessensarten zu unterscheiden:

- Beim Entschließungsermessen entscheidet die Finanzbehörde darüber, ob sie überhaupt tätig werden will.
- Danach folgt das Auswahlermessen, bei dem eine mögliche Tätigkeit ausgewählt wird.

Bei Ermessensfehlern sind der Fehlgebrauch des Ermessens, die Ermessensüberschreitung oder die Ermessensunterschreitung zu nennen.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil A 9.4.2)

Frage 4: Was ist bei der Ausübung der Ermessensentscheidung für die Finanzbehörde bindend?

Neben den jeweiligen gesetzlichen Vorschriften sind für die Finanzbehörde bei ihrer Ermessensentscheidung noch die folgenden Grundsätze zwingend zu beachten:

- Gleichmäßigkeit der Besteuerung,
- Verhältnismäßigkeit der Mittel,
- Erforderlichkeit der Entscheidung,
- Zumutbarkeit,
- Treu und Glauben,
- Willkürverbot,
- Übermaßverbot.

Wird gegen einen dieser Grundsätze verstoßen, ist die Rechtmäßigkeit der Entscheidung zu prüfen (AEAO zu § 5 Nr. 1).

Wegen der Begründung von Ermessensentscheidungen wird auf § 121 AO verwiesen. Für Rücknahme und Widerruf gelten die §§ 130 und 131 AO (AEAO zu § 5 Nr. 2).

Frage 5: Unterscheiden Sie den Wohnsitz und den gewöhnlichen Aufenthalt voneinander und begründen Sie die Bedeutung des Unterschiedes!

Einen **Wohnsitz** hat jemand dort, wo er eine Wohnung u.U. innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird (§ 8 AO). Der Wohnsitz ist der geographische Ort, an dem der Steuerpflichtige seine Wohnung hat. Der Wohnsitz ist der räumliche Schwerpunkt der gesamten Lebensinteressen einer natürlichen Person.

Den **gewöhnlichen Aufenthalt** hat jemand dort, wo er sich u.U. aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt. Ein zeitlich zusammenhängender Zeitraum von mehr als sechs Monaten ist grundsätzlich als gewöhnlicher Aufenthalt anzusehen (§ 9 Satz 1 und 2 AO).

Die Begriffsdefinitionen stellen auf die tatsächlichen Verhältnisse ab (AEAO vor §§ 8, 9 Nr. 1 Satz 2). Dennoch knüpfen beide Begriffe nur an äußere Merkmale an, die darauf schließen lassen, ob der Steuerpflichtige am betreffenden Ort seinen Wohnsitz hat oder sich lediglich dort aufhält i.S.v. § 9 AO. Die Bedeutung des begrifflichen Unterschiedes ist im AEAO vor §§ 8, 9 Nr. 1 Satz 1 exemplarisch aufgeführt. Von Bedeutung ist die Unterscheidung demnach u.a. für

- die persönliche Steuerpflicht natürlicher Personen oder für
- familienbezogene Entlastungen wie bspw. das Realsplitting.

Frage 6: Wer ist Angehöriger i.S.d. AO?

Die steuerliche Definition der Angehörigen weicht von der des BGB ab. § 15 Abs. 1 AO nennt als Angehörige:

1. Verlobte,
2. Ehegatten,
3. Verwandte und Verschwägte in gerader Linie,
4. Geschwister,
5. Kinder der Geschwister (Nichten und Neffen),
6. Ehegatten der Geschwister und Geschwister der Ehegatten,
7. Geschwister der Eltern (Tanten und Onkel),
8. Pflegeeltern und Pflegekinder.

Besonderheiten zu steuerlichen Angehörigenverhältnissen regelt § 15 Abs. 2 AO.

Frage 7: Was versteht man hinsichtlich der Zuständigkeitsfrage eines FA als »Großstadtregelung«?

Die »Großstadtregelung« ist in § 19 Abs. 3 und 4 AO beherbergt. Sinn und Zweck der Vorschrift ist die Vereinfachung, um die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlage (§ 180 AO) zu vermeiden.

Da es in Gemeinden mit mehreren Finanzämtern (meist Großstädte) oft vorkommt, dass ein Steuerpflichtiger im Bezirk des einen FA wohnt, jedoch im Bezirk eines anderen FA derselben Gemeinde eine unternehmerische Tätigkeit ausübt, würden ohne diese Regelung zwei Finanzämter einer Gemeinde die Zuständigkeit für einen Steuerpflichtigen haben.

Das Betriebsstättenfinanzamt müsste eine gesonderte Feststellung durchführen und das Wohnsitzfinanzamt würde unter Berücksichtigung der Feststellung die Einkommensbesteuerung durchführen.

§ 19 Abs. 3 AO bestimmt daher, dass das Betriebsstättenfinanzamt auch für die Einkommensbesteuerung zuständig wird. Das Wohnsitzfinanzamt verliert daher seine Zuständigkeit. § 19 Abs. 4 AO macht die Regelung auch im Falle der Zusammenveranlagung anwendungsfähig.

Frage 8: Beschreiben Sie den automatisierten Abruf von Kontoinformationen!

Bereits seit dem 01.04.2003 beinhaltet das KWG einen neu aufgenommenen § 24c. Dieser verpflichtet alle Kreditinstitute dazu, bestimmte Daten über die geführten Konten und Depots zu speichern. Das Bundesamt für Finanzdienstleistungsaufsicht kann ohne einen besonderen Grund und ohne Einschränkung über diese Daten verfügen.

Das zum Zusammenstellen der Daten verpflichtete Kreditinstitut darf vom Zugriff des Bundesamts für Finanzdienstleistungsaufsicht zudem keine Kenntnis erlangen, weshalb auch dem Steuerpflichtigen die Überprüfung verborgen bleibt.

Ab dem 01.04.2005 erhält jedes FA über die §§ 93 Abs. 7 und 8 AO i. V. m. § 93b AO die Möglichkeit, über das Bundesamt für Finanzen auf die Daten nach § 24c KWG zuzugreifen.

Das Bankgeheimnis nach § 30a AO kommt nicht zum Tragen, da dieses für Auskunftersuchen an Kreditinstitute auf § 93 AO verweist (§ 30a Abs. 5 Satz 1 AO).

Ein solches Auskunftersuchen ist zwar grundsätzlich erst dann möglich, wenn dies zur Festsetzung oder Erhebung von Steuern erforderlich ist und ein Auskunftersuchen an den Steuerpflichtigen selbst nicht zum Ziel geführt hat oder keinen Erfolg verspricht (§ 93 Abs. 7 AO); dennoch dürfte diese Regelung kein wirkliches Hindernis für die Entwicklung zum gläsernen Steuerpflichtigen darstellen.

Frage 9: Welche Bankdaten kann die Finanzverwaltung über den Steuerpflichtigen einholen?

Über den automatisierten Abruf von Konteninformationen (§ 93b AO) ist es den Finanzbehörden möglich, von der Existenz aller inländischen Konten oder Depots zu erfahren. Die nach § 24c KWG zu führende Datei enthält folgende Daten:

- Einrichtung und ggf. Auflösung des Kontos,
- Name und Geburtsdatum des Kontoinhabers,
- Name und Geburtsdatum jedes Verfügungsberechtigten.

Kontostände und Kontobewegungen werden (noch) nicht mitgeteilt.

Aufgrund der Kenntnis einer Konto- oder Depotverbindung ist das FA dann in der Lage, gezielte Auskunftersuchen zu stellen, bei denen auch Kontostände oder Kontobewegungen (auch für die Vergangenheit) Gegenstand sein können.

Nach § 93 Abs. 1 AO sind solche Ersuchen möglich, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch den Steuerpflichtigen nicht zum Ziel führt oder keinen Erfolg verspricht.

Frage 10: Was ist ein Verwaltungsakt?

Der Verwaltungsakt ist in § 118 Satz 1 AO definiert. Danach sind sechs Tatbestandsmerkmale gegeben, die für das Vorhandensein eines Verwaltungsaktes kumulativ vorhanden sein müssen. Ein Verwaltungsakt ist jede

- hoheitliche
- Maßnahme
- einer Behörde

- zur Regelung eines Einzelfalles
- mit unmittelbarer Rechtswirkung nach außen
- auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil H 2)

Frage 11: Welchen Inhalt muss ein Verwaltungsakt haben?

§ 119 Abs. 1 AO bestimmt, dass ein Verwaltungsakt inhaltlich hinreichend bestimmt sein muss (Bestimmtheitsgebot). Aus dem Verwaltungsakt muss sich ergeben,

- **wer** ihn erlassen hat,
- gegen **wen** er sich richtet und
- **was** er verlangt.

Merke: Der Verwaltungsakt muss die drei W-Fragen beantworten.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil H 4.1)

Frage 12: Welche Form muss ein Verwaltungsakt haben?

Gemäß § 119 Abs. 2 Satz 1 AO kann ein Verwaltungsakt schriftlich, elektronisch, mündlich oder in anderer Weise (konkludentes Handeln) erlassen werden.

Ausnahmen der Formfreiheit sind für einzelne Verwaltungsakte gegeben. So sind Steuerbescheide schriftlich zu erteilen (§ 157 Abs. 1 Satz 1 AO). Ebenso ist auch die Einspruchsentscheidung schriftlich zu erteilen (§ 366 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil H 4.2)

Frage 13: Welche Fehler in einem Verwaltungsakt können welche Folgen nach sich ziehen?

Grundsätzlich unterscheidet man zwischen unwirksamen sowie fehlerhaften, jedoch wirksamen Verwaltungsakten.

Ein Verwaltungsakt ist nur dann unwirksam, wenn er entweder keine ordnungsgemäße Bekanntgabe erfahren hat oder die Nichtigkeit i. S. v. § 125 Abs. 1 oder Abs. 2 AO gegeben ist.

Bei einem fehlerhaften, jedoch wirksamen Verwaltungsakt ist auf die Qualität des Fehlers abzustellen. Handelt es sich um einen materiellen Fehler, kann dieser im Einspruchs- oder Korrekturverfahren berichtigt werden.

Liegt ein Verfahrens- oder Formfehler vor, so ist dieser grundsätzlich nach § 126 AO heilbar oder sogar unbeachtlich, wenn keine andere Entscheidung in der Sache hätte getroffen werden können (§ 127 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil H 6)

Frage 14: Was ist die Wirksamkeit des Verwaltungsaktes und wie tritt sie ein?

Die Wirksamkeit des Verwaltungsaktes ist mit dessen Bindungswirkung sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für die Finanzbehörde gleichzusetzen.

Nach § 124 Abs. 2 AO bleibt ein Verwaltungsakt wirksam, solange und soweit er nicht zurückgenommen, widerrufen, anderweitig aufgehoben, durch Zeitablauf oder auf andere Weise erledigt ist. Ein wirksamer Verwaltungsakt ist bindend.

Der Verwaltungsakt entfaltet seine Bindungswirkung (Wirksamkeit) im Zeitpunkt der Bekanntgabe (§ 124 Abs. 1 Satz 1 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil H 7)

Frage 15: Unterscheiden Sie die Begriffe Inhaltsadressat, Bekanntgabeadressat und Empfänger!

Der **Inhaltsadressat** gibt Auskunft darüber, an wen sich der Verwaltungsakt richtet. Der **Bekanntgabeadressat** legt fest, wem der Verwaltungsakt bekannt gegeben werden soll. Der **Empfänger** ist die Person, an die der Verwaltungsakt übermittelt wird. (Vgl. unbedingt AEAO zu § 122, so genannter Bekanntgabeerlass).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil H 7.2 ff.)

Frage 16: Unterscheiden Sie die Begriffe Fristen und Termine!

Fristen sind abgegrenzte, bestimmte oder jedenfalls bestimmbare Zeiträume. **Termine** sind bestimmte Zeitpunkte, an denen etwas geschehen soll oder zu denen eine Wirkung eintritt. Fälligkeitstermine geben das Ende einer Frist an (AEAO zu § 108).

Hinweis: Mit BFH-Urteil vom 14. 10. 2003 BStBl II 2003, 898 wurde entschieden, dass die Drei-Tage-Regelung von § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO ebenfalls eine Frist ist und somit § 108 AO, insbesondere § 108 Abs. 3 AO (SaSoFei-Regelung), einschlägig ist.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO Kapitel 1 Teil A 14.1)

Frage 17: Welche Tatbestandsmerkmale müssen bei einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vorliegen?

Für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 AO sind folgende Voraussetzungen zu nennen:

- Versäumung einer gesetzlichen, nicht verlängerbaren Frist (z. B. der Einspruchsfrist).
- Den Steuerpflichtigen darf kein Verschulden treffen. Das Verschulden eines Vertreters ist dem Vertretenen zuzurechnen (§ 110 Abs. 1 Satz 2 AO).
- Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist vorbehaltlich von § 110 Abs. 3 AO innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses zu stellen, im Finanzgerichtsverfahren innerhalb von zwei Wochen (§ 56 FGO!).
- Die versäumte Handlung ist innerhalb der Antragsfrist nachzuholen.
- Das Nichtverschulden ist glaubhaft zu machen.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil A 15)

Frage 18: Liegt bei einem Büroversehen ein Verschulden vor oder ist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand möglich?

Mit Urteil vom 26.04.2004 (AZ: XI R 62/03) entschied der BFH i. R.v. § 56 FGO, dass Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren ist, wenn ein Büroversehen unterlaufen ist.

Im Urteilsfall hatte ein Angehöriger der rechtsberatenden Berufe einer Angestellten eine konkrete Einzelanweisung erteilt, die darauf gerichtet war, die Fristwahrung eines Rechtsbehelfes zu erreichen. Versehentlich vergas die sonst als sehr zuverlässig geltende Angestellte diese Einzelanweisung, sodass die Verfristung eintrat.

Da in der Kanzlei durch organisatorische Maßnahmen grundsätzlich eine ordnungsgemäße Ausgangskontrolle gewährleistet war, wertete der BFH das Versehen nicht als Verschulden und gewährte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Frage 19: Wer ist Beteiligter i. S. d. AO?

Insbesondere der Steuerpflichtige ist Beteiligter am Verfahren. Ebenso ist das FA Beteiligter, grundsätzlich Antragsteller und Antragsgegner (§ 78 AO). Schließt jemand einen öffentlich-rechtlichen Vertrag mit der Finanzbehörde, gelten die Vertragsschließenden ebenfalls als Beteiligte am Verfahren (§ 78 Nr. 3 AO).

Frage 20: Wer ist handlungsfähig i. S. d. AO?

Handlungsfähig i. S. d. AO sind natürliche Personen, die geschäftsfähig i. S. d. bürgerlichen Rechts sind, d. h. Volljährige ab dem 18. Lebensjahr (§ 79 Abs. 1 Nr. 1 AO). Beschränkt geschäftsfähige Personen, z. B. ein Minderjähriger, der gemäß § 112 BGB ein Erwerbsgeschäft betreiben darf, sind ebenfalls handlungsfähig (§ 79 Abs. 1 Nr. 2 AO). Juristische Personen sind durch ihre gesetzlichen Vertreter und Behörden durch ihre Leiter handlungsfähig (§ 79 Abs. 1 Nr. 3 und 4 AO).

Frage 21: Wer trägt die Beweislast bei der Besteuerung?

Eine Beweislast gibt es im Steuerrecht nicht. Die Finanzbehörde hat von Amts wegen zu ermitteln (§ 88 AO), wobei dem Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht obliegt (§ 90 AO). Allerdings ist bezüglich der Feststellungslast wie folgt zu unterscheiden:

- Bei steuerbegründenden bzw. steuererhöhenden Tatsachen trägt die Finanzbehörde die Feststellungslast,
- bei steuerbefreienden bzw. steuerbegünstigenden Tatsachen der Steuerpflichtige.

Frage 22: Der Arbeitnehmer Max hat im Rahmen seiner ESt-Erklärung die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erklärt. Die Kilometer-Angabe ist versehentlich unterblieben. Das FA hat deshalb die Fahrtkosten nicht anerkannt. Hätte das FA ermitteln müssen?

Nach den Grundsätzen der Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 85 AO) und nach dem Untersuchungsgrundsatz (§ 88 Abs. 1 AO) hätte das FA ermitteln müssen. Die Ermittlung zugunsten des Steuerpflichtigen ist ausdrücklich vorgeschrieben (§ 88 Abs. 2 AO).

Frage 23: Welche Beweismittel gibt es?

Die Finanzbehörde kann zur Ermittlung des Sachverhalts nach pflichtgemäßem Ermessen unter folgenden Beweismitteln wählen:

- Einholen von Auskünften persönlich bei den Beteiligten oder bei anderen Personen (§§ 92, 93 AO),
- eidliche Vernehmung (§ 94 AO),
- Versicherung an Eides statt, allerdings nur für Beteiligte (§ 95 AO),
- Sachverständigengutachten (§ 96 AO),
- Vorlage von Urkunden und Wertsachen (§§ 97, 100 AO),
- Inaugenscheinnahme, auch durch Betreten von Grundstücken (§§ 98, 99 AO).

Frage 24: Der Unternehmer Max errechnet erstmals im Rahmen einer USt-Voranmeldung einen Erstattungsbetrag von 20000 €. Max beantragt kurzfristig die Erstattung dieses USt-Guthabens. Kann das FA die Vorlage entsprechender Rechnungen verlangen?

Das FA kann von Max die Vorlage entsprechender Rechnungen verlangen (§ 97 Abs. 2 Satz 2 AO). Es ist nicht verpflichtet, zunächst Auskunft über den Sachverhalt zu verlangen, denn Max macht eine steuerliche Vergünstigung in Form der USt-Erstattung geltend.

Frage 25: Muss sich das FA an den Steuerpflichtigen oder an den Bevollmächtigten wenden?

Grundsätzlich muss sich das FA an den Steuerpflichtigen wenden. Zur Erleichterung des Verfahrensweges soll es sich jedoch an den Bevollmächtigten wenden (§ 80 Abs. 3 AO). Die Bekanntgabe eines Verwaltungsaktes erfolgt grundsätzlich an den Steuerpflichtigen, kann

aber auch an den Bevollmächtigten gehen (§ 122 Abs. 1 Satz 3 AO). Ebenso verhält es sich mit Zustellungen. Liegt eine schriftliche Vollmacht vor, hat die Zustellung an den Bevollmächtigten direkt zu erfolgen (§ 8 Abs. 1 VwZG).

Frage 26: Was ist der Unterschied zwischen Beistand und Bevollmächtigter?

Der Beistand berät und unterstützt die Beteiligten, ohne zu vertreten (§ 80 Abs. 4 AO). Der Bevollmächtigte hingegen vertritt den Beteiligten in allen das Verwaltungsverfahren betreffenden Verfahrenshandlungen (§ 80 Abs. 1 AO).

Beistände und Bevollmächtigte müssen von den Finanzbehörden zurückgewiesen werden, wenn sie ohne Befugnis geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten (§§ 1–4 StBerG).

Frage 27: Kann ein Finanzbeamter die Steuererklärung seiner Tochter bearbeiten?

Die Tochter ist eine Angehörige des Finanzbeamten (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 AO). Deshalb darf er nicht in dem Verwaltungsverfahren tätig werden, in dem seine Tochter Beteiligte ist (§ 82 Abs. 1 Nr. 2 AO).

Frage 28: Darf ein Finanzbeamter die Steuererklärung eines alten Schulfreundes bearbeiten?

Aufgrund der langjährigen Bekanntschaft zwischen dem Finanzbeamten und dem Steuerpflichtigen als Beteiligten besteht Besorgnis der Befangenheit (§ 83 AO).

Frage 29: Ist das FA an die Feststellungen anderer Behörden gebunden?

Grundsätzlich ist das FA nicht an Feststellungen anderer Behörden gebunden, denn nach dem Untersuchungsgrundsatz hat die Finanzbehörde selbst zu untersuchen (§ 88 AO). Allerdings wird man Feststellungen anderer Behörden, z. B. Rentenbescheide der Sozialversicherungsträger, respektieren, wenn kein besonderer Anlass dagegen spricht. Ferner ist das FA an konstitutive Verwaltungsakte, so genannte Grundlagenbescheide, gebunden (§ 171 Abs. 10 AO).

Frage 30: Ist eine Aufforderung des FA zur Abgabe von ESt-, USt- und GewSt-Erklärung binnen drei Tagen zu erfüllen?

Solch eine Forderung ist rechtswidrig, da sie der Steuerpflichtige innerhalb dieser kurzen Frist nicht erfüllen kann. Die Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen ist auf Einspruch aufzuheben. Eine Frist von einem Monat ist angemessen.

Frage 31: Bis zu welchem Zeitpunkt sind Auskunftersuchen der Finanzbehörde nach § 93 AO zulässig?

Gemäß § 93 AO kann das FA bei sachlichen Bedenken gegen die Richtigkeit der eingereichten Steuererklärung den Steuerpflichtigen zur Auskunft auffordern, der nach § 90 AO die erwünschte Auskunft erteilen muss.

Grundsätzlich werden Auskunftersuchen i. R. d. Ermittlungsverfahren gestellt. An dieses schließt sich das Festsetzungsverfahren an, das mit dem Erlass des Steuerbescheides endet. Deshalb erlischt die Verpflichtung zur Erteilung von Auskünften in dem Zeitpunkt, in dem das Festsetzungsverfahren mit Erlass des Bescheides abgeschlossen ist.

Frage 32: Können eidesstattliche Erklärungen erzwungen werden?

Weigert sich ein Steuerpflichtiger, durch eine eidesstattliche Versicherung eine Tatsachenbehauptung zu bekräftigen, kann dies für ihn nachträgliche Folgen bezüglich der

Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen haben. Erzwungen kann die Versicherung an Eides Statt durch Zwangsmittel i. S. d. § 328 AO jedoch nicht werden (§ 95 Abs. 6 AO).

Frage 33: Welche Form kann ein Steuerbescheid haben?

Für Steuerbescheide ist die Schriftform vorgeschrieben (§ 157 Abs. 1 Satz 1 AO). Ein mündlicher Steuerbescheid ist i. S. v. § 125 Abs. 1 AO nichtig, da er an einem schwerwiegenden Formfehler leidet. Die Übermittlung eines Steuerbescheides auf elektronischem Wege ist i. R. v. § 87a AO zulässig (vgl. § 87a Abs. 4 und § 119 Abs. 2 und 3 AO).
(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 2.1.2)

Frage 34: Welchen Inhalt muss ein Steuerbescheid haben und welchen Inhalt soll er haben?

Ein Steuerbescheid **muss folgende Aussagen** beinhalten:

- Steuerschuldner (§ 157 Abs. 1 Satz 2 AO),
- Steuerart (§ 157 Abs. 1 Satz 2 AO),
- Steuerbetrag (§ 157 Abs. 1 Satz 2 AO),
- bei Veranlagungssteuern das Steuerjahr (§ 119 Abs. 1 AO),
- erlassende Behörde (§ 119 Abs. 3 AO).

Ein Steuerbescheid **soll Folgendes** beinhalten:

- Begründung des Steuerbescheides (§ 121 Abs. 1 AO),
- Rechtsbehelfsbelehrung (§ 157 Abs. 1 Satz 3 AO),
- Nebenbestimmungen i. S. v. §§ 164 und 165 AO.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO Kapitel 1 Teil I 2.1.3 ff.)

Frage 35: Was sind zusammengefasste Steuerbescheide?

Wenn gemäß § 155 Abs. 3 Satz 1 AO mehrere Steuerpflichtige eine Steuer als Gesamtschuldner schulden, können die gegen sie ergehenden Steuerbescheide zusammengefasst werden. Es handelt sich dabei immer noch um zwei bzw. mehrere Bescheide, die lediglich äußerlich (auf einem Blatt Papier) zusammengefasst sind. Da es sich um eine Kann-Regelung handelt, ist der Erlass von Einzelsteuerbescheiden stets ebenfalls zulässig.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 2.1.6)

Frage 36: Definieren Sie Freistellungs- und Ablehnungsbescheid und erläutern Sie, was eine NV-Verfügung ist!

Durch einen **Freistellungsbescheid** wird ein Steuerpflichtiger von einer Steuer freigestellt. Es handelt sich um eine sachliche Entscheidung über den Steueranspruch. Bei einem **Ablehnungsbescheid** hingegen wird der ausdrückliche Antrag des Steuerpflichtigen auf Steuerfestsetzung abgelehnt (vgl. § 155 Abs. 1 Satz 3 AO). Eine **NV-Bescheinigung** (Nichtveranlagungsverfügung) ist lediglich ein interner Vermerk des FA, dass eine Veranlagung nicht durchzuführen ist.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 2.2 und 2.3)

Frage 37: Welchen Zweck und welchen Anwendungsbereich hat der Vorbehalt der Nachprüfung?

Durch den Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 AO soll die Steuerfestsetzung beschleunigt werden. Das FA kann die Steuern aufgrund der Angaben in der Steuererklärung festsetzen und sich dennoch eine spätere Nachprüfung vorbehalten.

Anwendung findet die Vorbehaltssetzung bei Steuerbescheiden und diesen gleich gestellten Bescheiden. Keine Anwendung ist für sonstige Verwaltungsakte i.S.d. §§ 130, 131 AO gegeben.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 6.1 und 6.2)

Frage 38: Welche Wirkung hat eine Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung?

Ein VdN-Bescheid entspricht in seiner Wirkung einem endgültigen Steuerbescheid. Solange der Vorbehalt wirksam ist, bleibt jedoch der gesamte Steuerfall »offen«. Die Steuerfestsetzung erreicht keine materielle Bestandskraft. Sie kann jederzeit – auch nach Eintritt der Unanfechtbarkeit (formelle Bestandskraft) – aufgehoben oder geändert werden (vgl. AEAO zu § 164 Nr. 4).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 6.5)

Frage 39: Wie kann der Vorbehalt der Nachprüfung entfallen?

Der Vorbehalt der Nachprüfung kann entfallen

- durch ausdrückliche Aufhebung aufgrund eines besonderen Verwaltungsaktes,
- durch Änderungsbescheid mit ausdrücklicher Aufhebung (ohne ausdrückliche Aufhebung bleibt der Vorbehalt der Nachprüfung bestehen!) sowie
- durch Ablauf der Festsetzungsfrist (§ 164 Abs. 4 AO).

Die fünf- und zehnjährige Festsetzungsfrist verlängert nicht den Vorbehalt der Nachprüfung. Auch einige Ablaufhemmungen (§ 171 Abs. 7, 8 und 10 AO) verlängern den Vorbehalt der Nachprüfung nicht (vgl. AEAO zu § 164 Nr. 7).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 6.6)

Frage 40: Beschreiben Sie die wichtigsten Unterschiede zwischen § 164 AO und § 165 AO!

Eine vorläufige Steuerfestsetzung nach § 165 AO kommt in Betracht, wenn hinsichtlich der Festsetzung der Steuer eine tatsächliche oder rechtliche Ungewissheit besteht. § 164 AO hingegen wird lediglich aus Vereinfachungsgründen angewandt, um sich eine spätere Nachprüfung vorzubehalten.

§ 165 AO hält die Steuerfestsetzung nur punktuell offen, während § 164 AO allumfassend ist.

Eine Steuerfestsetzung nach § 165 AO löst hinsichtlich der punktuellen Vorläufigkeit eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 8 AO aus, während der Vorbehalt der Nachprüfung grundsätzlich mit der Festsetzungsverjährung wegfällt (§ 164 Abs. 4 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 7.2)

Frage 41: Wie hat der Vorläufigkeitsvermerk auszusehen und wie wirkt er?

Der Vorläufigkeitsvermerk muss expressis verbis in den Bescheid aufgenommen werden (»Der Bescheid ergeht nach § 165 AO vorläufig«).

Weiterhin muss zwingend Umfang und Grund der Vorläufigkeit im Steuerbescheid genannt werden, damit der punktuelle Änderungsrahmen eindeutig festgelegt werden kann (§ 165 Abs. 1 Satz 3 AO).

Eine vorläufige Festsetzung entfaltet – wie bei § 164 AO – die gleiche Wirkung wie eine endgültige Steuerfestsetzung.

Ist ein »korrekter« Vorläufigkeitsvermerk unter Nennung von Umfang und Grund vorhanden, ist der Bescheid in diesem Punkt noch »offen«. Mangelt es an den formellen

Voraussetzungen des Vorläufigkeitsvermerkes (Fehlen des Umfanges), ist der Bescheid nicht vorläufig, sondern endgültig.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 7.4.2)

Frage 42: Was ist eine Steueranmeldung? Benennen Sie Beispiele!

Eine Steueranmeldung ist eine Steuererklärung, in der der Steuerpflichtige die Steuer selbst zu berechnen hat, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist (§ 150 Abs. 1 Satz 3 AO).

Die gesetzliche Regelung ist den Einzelsteuergesetzen zu entnehmen. Beispiele zur Steueranmeldung sind

- die Lohnsteueranmeldung,
- die Umsatzsteuervoranmeldung,
- die Bauabzugsteueranmeldung sowie
- die Kapitalertragsteueranmeldung.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 8.1)

Frage 43: Welche Wirkung entfaltet eine Steueranmeldung?

Eine Steueranmeldung steht einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleich (§ 168 Satz 1 AO). Führt die Steueranmeldung hingegen zu einer Herabsetzung oder einer Erstattung der Steuer, so ist eine Festsetzung gemäß § 164 AO erst gegeben, wenn das FA seine Zustimmung erteilt (§ 168 Satz 2 AO). Die Zustimmung des FA ist an keinerlei Form gebunden (§ 168 Satz 3 AO). Vgl. dazu auch unbedingt AEAO zu § 168.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil I 8.2ff.)

Frage 44: Was ist ein Identifikationsmerkmal i. S. d. AO?

Mit dem Steueränderungsgesetz 2003 wurde die Möglichkeit geschaffen, jeder natürlichen Person von Geburt an eine Steueridentifikationsnummer und jedem wirtschaftlich Tätigen eine Wirtschaftsidentifikationsnummer zu erteilen (§ 139a Abs. 1 AO). Steuerpflichtiger ist jeder, der nach einem Steuergesetz steuerpflichtig ist (§ 139a Abs. 2 AO). Die wirtschaftlich Tätigen werden in § 139a Abs. 3 AO abschließend aufgezählt und sind

- natürliche Personen, die wirtschaftlich tätig sind,
- juristische Personen sowie
- Personenvereinigungen.

Das Bundesamt für Finanzen erteilt das eindeutige und dauerhafte Identifikationsmerkmal zum Zwecke der eindeutigen Identifizierung. Unter ständigem Zugriff auf sämtliche Meldedaten wird das Bundesamt für Finanzen alle notwendigen Daten sammeln, auswerten, speichern und verwalten. Die unter diesem Merkmal zu speichernden Informationen finden sich in § 139b Abs. 3 AO.

Frage 45: Was ist eine Wirtschafts-Identifikationsnummer und welche Daten werden unter ihr gespeichert?

Die Wirtschafts-Identifikationsnummer ist das Identifikationsmerkmal für den wirtschaftlich Tätigen. Sie wird auf Anforderung des zuständigen FA vom Bundesamt für Finanzen vergeben und beginnt mit den Buchstaben »DE« (§ 139c Abs. 1 AO).

Die unter dieser Nummer gespeicherten Daten variieren je nach wirtschaftlich Tätigen i. S. v. § 139a Abs. 3 AO zwischen zwölf und 18 verschiedenen Punkten. Gemäß § 139c Abs. 3 AO werden für eine natürliche Person, die wirtschaftlich tätig ist, folgende Daten gespeichert:

- Wirtschafts-Identifikationsnummer,
- Identifikationsnummer,
- Firma oder Unternehmensname,

- frühere Firmierung oder früherer Unternehmensname,
- Rechtsform,
- Wirtschaftszweignummer,
- amtlicher Gemeindeschlüssel,
- Unternehmensanschrift oder Firmensitz,
- Handelsregistereintrag,
- Datum der Betriebseröffnung oder Zeitpunkt der Tätigkeitsaufnahme,
- Datum der Betriebseinstellung oder Zeitpunkt der Tätigkeitseinstellung,
- zuständige Finanzämter.

Die zu speichernden Daten für juristische Personen werden in § 139c Abs. 4 AO und die für Personenvereinigungen in § 139c Abs. 5 AO genannt.

Frage 46: Welche Festsetzungsfristen kennen Sie und welche Rechtsfolge tritt bei Ablauf einer Festsetzungsfrist ein?

Die Festsetzungsfristen sind in § 169 Abs. 2 AO geregelt. Sie betragen:

- ein Jahr für Verbrauchssteuern (§ 169 Abs. 2 Nr. 1 AO),
- vier Jahre für Steuern und Steuervergütungen, die keine Steuern oder Steuervergütungen i. S. d. Nr. 1 oder Einfuhr- und Ausfuhraufgaben i. S. d. Art. 4 Nr. 10 und 11 des Zeugenkodexes sind (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO),
- fünf Jahre für leichtfertig verkürzte Steuern (§ 169 Abs. 2 Satz 2 AO) und
- zehn Jahre für alle hinterzogenen Steuern (§ 169 Abs. 2 Satz 2 AO).

Nach Ablauf der Festsetzungsfrist ist eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung nicht mehr zulässig (§ 169 Abs. 1 Satz 1 AO). Im Gegensatz zum bürgerlichen Recht erlischt der Anspruch auf Steuerfestsetzung (§ 47 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 1.2 und 2)

Frage 47: Wann beginnt die Festsetzungsfrist grundsätzlich?

Grundsätzlich beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist oder eine bedingt entstandene Steuer unbedingt geworden ist (§ 170 Abs. 1 AO). Der grundsätzliche Beginn der Festsetzungsfrist ist insbesondere auf Vorauszahlungsbescheide anzuwenden.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 3.1)

Frage 48: Was ist eine Anlaufhemmung und wie berechnet sie sich, wenn eine Steuererklärungspflicht gegeben ist?

Eine Anlaufhemmung ist die Ausnahme vom Grundsatz des Festsetzungsfristbeginnes gemäß § 170 Abs. 1 AO. Die Frist beginnt erst zu einem späteren Zeitpunkt. Anlaufhemmungen sind abschließend in § 170 Abs. 2 bis 5 AO geregelt.

Sofern nach einem Einzelsteuergesetz eine Steuererklärungspflicht gegeben ist, beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wird. Spätestens beginnt die Festsetzungsfrist jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das dem Kalenderjahr der Steuerentstehung folgt (§ 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO).

Bei der USt ist die Jahresmeldung maßgebend.

Anmerkung: Ein Schätzungsbescheid hat keinen Einfluss auf den Beginn der Festsetzungsfrist.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 3.2.1)

Frage 49: Was ist eine Ablaufhemmung, welche Folgen hat sie und wie berechnet sie sich?

Solange der Ablauf der Verjährung gehemmt ist, läuft die Festsetzungsfrist nicht ab. Die Ablaufhemmungen sind in § 171 Abs. 1 bis 14 AO geregelt.

Die Kalenderverjährung ist nicht gegeben, d. h. das Ende der Festsetzungsfrist bestimmt sich nach den einzeln vorgegebenen Ablaufhemmungen. Die Fristberechnung erfolgt gemäß § 108 Abs. 1 AO i. V. m. 4 §§ 187 ff. BGB.

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2)

Frage 50: Welchen Umfang hat die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 2 AO?

Die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 2 AO gilt für offenbare Unrichtigkeiten im Bescheid. Die Festsetzungsfrist wird jedoch nicht vollumfänglich gehemmt, sondern lediglich punktuell (»insoweit«) hinsichtlich der offenbaren Unrichtigkeit (§ 171 Abs. 2 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.2)

Frage 51: Was ist ein Antrag i. S. v. § 171 Abs. 3 AO?

Sofern aus einer Erklärung des Steuerpflichtigen mit hinreichender Klarheit zum Ausdruck kommt, dass dieser eine Steuerfestsetzung oder deren Aufhebung/Änderung wünscht, ist ein Antrag i. S. d. § 171 Abs. 3 AO gegeben. Beispiele für solche Anträge sind

- der Änderungsantrag gemäß § 164 Abs. 2 AO,
- der Änderungsantrag aufgrund neuer Tatsachen (§ 173 AO) sowie
- der Berichtigungsantrag aufgrund einer offenbaren Unrichtigkeit (§ 129 AO).

Die Abgabe einer gesetzlich vorgeschriebenen Steuererklärung ist kein Antrag i. S. d. § 171 Abs. 3 AO (AEAO zu § 171 Nr. 2 Satz 3). Auch die Berichtigung nach § 153 AO ist kein Antrag i. S. d. § 171 Abs. 3 AO, da der Steuerpflichtige hierzu gesetzlich verpflichtet ist (vgl. Wortlaut von § 153 Abs. 1 Satz 1 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.3)

Frage 52: Welchen Umfang hat die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3a AO?

Der Umfang der Ablaufhemmung unterteilt sich in

- inhaltlichen Umfang: Die Ablaufhemmung ist inhaltlich vollumfänglich, sofern der Einspruch zulässig ist (§ 171 Abs. 3a Satz 2 AO). Eine Verböserung ist möglich.
- zeitlichen Umfang: Die Ablaufhemmung erstreckt sich bis zur Unanfechtbarkeit der Entscheidung über den Rechtsbehelf (Ablauf der Einspruchs- oder Klagefrist).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.3)

Frage 53: Wann beginnt Außenprüfung i. S. v. § 171 Abs. 4 AO?

Der Beginn der Außenprüfung setzt das Erscheinen der Prüfers sowie ernsthafte steuerliche Ermittlungen (konkrete Prüfungsmaßnahmen) voraus. Insbes. Vorbereitungsmaßnahmen im FA oder die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung sind kein Beginn der Außenprüfung. Konkrete Prüfungsmaßnahmen setzen voraus, dass sie zur Prüfung geeignet sind und für den Steuerpflichtigen als Prüfungshandlungen erkennbar sind. Die Ablaufhemmung tritt nicht ein, wenn eine zugrunde liegende Prüfungsanordnung unwirksam ist, auch wenn mit der Prüfung bereits begonnen wurde (AEAO zu § 171 Nr. 3 Satz 2). Wird die Prüfung erweitert, greift die Ablaufhemmung nur, wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist eine entsprechende Prüfungsanordnung erlassen und mit der Prüfung durch konkrete Maßnahmen begonnen wird (AEAO zu § 171 Nr. 3 Satz 4).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.4)

Frage 54: Wie lange dauert die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 4 AO?

Hinsichtlich der Dauer der Ablaufhemmung sind drei Fallkonstellationen zu unterscheiden:

- Bei Bescheiden aufgrund der Außenprüfung: Die Ablaufhemmung dauert bis zur Unanfechtbarkeit der Bescheide (§ 171 Abs. 4 Satz 1 2. HS AO).
- Bei einer Mitteilung nach § 202 Abs. 1 Satz 3 AO: Die Ablaufhemmung gilt drei Monate nach Bekanntgabe der Mitteilung (§ 171 Abs. 4 Satz 1 2. HS AO).
- Wenn weder Bescheide ergehen, noch eine Nullmitteilung erfolgt: Die Ablaufhemmung ist vier Jahre lang nach Ablauf des Jahres gültig, in dem die Schlussbesprechung oder die letzten Ermittlungen i. R. d. Außenprüfung stattgefunden haben (§ 171 Abs. 4 Satz 3 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.4)

Frage 55: Welche verschiedenen Ablaufhemmungen beinhaltet § 171 Abs. 8 AO?

In § 171 Abs. 8 Satz 2 AO wird Bezug genommen auf die Fälle des § 165 Abs. 1 Satz 2 AO. In diesen Fällen endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren, nachdem die Ungewissheit beseitigt ist und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erlangt hat.

§ 171 Abs. 8 Satz 1 AO bezieht sich lediglich auf die vorläufige Festsetzung nach § 165 AO. Im Umkehrschluss von § 171 Abs. 8 Satz 2 AO können hier nur die Fälle des § 165 Abs. 1 Satz 1 AO gemeint sein. Diesbezüglich endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres, nach dem die Ungewissheit beseitigt ist und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erhalten hat (§ 171 Abs. 8 Satz 1 AO).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.8)

Frage 56: Wann ist eine Ungewissheit beseitigt und was bedeutet »Kenntnis« i. S. d. § 171 Abs. 8 AO?

Wenn sämtliche Tatbestandsmerkmale für die endgültige Steuerfestsetzung vorliegen, ist eine Ungewissheit nicht mehr gegeben (AEAO zu § 171 Nr. 5 Satz 4).

»Kenntnis« i. S. d. § 171 Abs. 8 AO verlangt positive Kenntnis des FA von der Beseitigung der Ungewissheit. Ein »Kennenmüssen« von Tatsachen soll der Kenntnis nicht gleichstehen (AEAO zu § 171 Nr. 5 Satz 5).

Frage 57: Was bezweckt die Regelung des § 171 Abs. 10 Satz 2 AO?

Aufgrund der Verweisung auf § 171 Abs. 4 AO ist die Ablaufhemmung der Außenprüfung auf den Grundlagenbescheid erweitert worden. Dadurch wird erreicht, dass der Grundlagenbescheid nicht innerhalb von zwei Jahren ausgewertet werden muss, sondern zusammen mit dem Resultat der Prüfung in den Folgebeseid aufgenommen werden kann. (s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.10)

Frage 58: Welchen Zweck verfolgt § 171 Abs. 14 AO?

Die Festsetzungsfrist wird durch die Regelung des § 171 Abs. 14 AO bis zum Ablauf der Zahlungsverjährung für die Erstattung von rechtsgrundlos gezahlten Steuern verlängert. So kann sichergestellt werden, dass wegen Bekanntgabemängeln unwirksame Steuerfestsetzungen noch nach Ablauf der regulären Festsetzungsfrist nachgeholt werden können (AEAO zu § 171 Nr. 7).

(s. Band 4, Ax/Große/Melchior; AO und FGO, Kapitel 1 Teil J 4.2.14)