

BETRIEB UND STEUER

Grundlagen zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre

Band 4

ABGABENORDNUNG

mit Finanzgerichtsordnung

Von
Prof. Dr. Dr. h.c. Gerd Rose
Steuerberater

4., vollständig überarbeitete Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Informationen 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.

Die Voraufgaben sind unter dem Titel
„Grundzüge des Besteuerungsverfahrens“
als 4. Buch des Lehrwerks „Betrieb und Steuer“
im Gabler-Verlag erschienen.

1. – 3. Auflage
erschieden im Gabler-Verlag, Wiesbaden
4., vollständig überarbeitete Auflage, 2003

ISBN 3 503 06345 5

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Bielefeld 2003
www.erich-schmidt-verlag.de

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Satz: H & P, Bielefeld
Druck und Bindung: Danuvia Druckhaus, Neuburg

Vorwort

Aufgrund welcher Aktivitäten oder Zustände jemand in Deutschland Steuern zahlen muss, kann man den einzelnen Steuergesetzen entnehmen. Im Einkommensteuergesetz steht z.B., dass eine natürliche Person, die ein bestimmtes Einkommen in einem Jahr erwirtschaftet hat, daraus unter Zugrundelegung des Einkommensteuertarifs Einkommensteuer schuldet. Aber wie erfährt das Finanzamt etwas von der Person des Steuerpflichtigen, von seinem Einkommen, von dessen Zusammensetzung? Welche Angaben muss der Steuerpflichtige gegenüber welchem Finanzamt machen? Kontrolliert das Finanzamt diese Angaben? Auf welche Weise und in welcher Form teilt es dem Steuerpflichtigen die von ihm errechnete Steuerschuld mit? In welcher Frist ist diese zu begleichen? Wie treibt die Finanzbehörde, wenn der Steuerpflichtige nicht termingerecht zahlt, die Steuerrückstände ein? In welcher Weise bestraft sie unrichtige Angaben? Und was, schließlich, kann der Steuerpflichtige gegen eine ihm unzutreffend oder ungerecht erscheinende Steuerfestsetzung unternehmen? Wie kann er sich z.B. gegen eine Festsetzung wehren, durch die zu seinen Ungunsten eine frühere Festsetzung aufgehoben wird? Was könnte er tun, wenn das von ihm im Streitfall angerufene Gericht nicht zu seiner Zufriedenheit entscheidet? Welcher Beratungshilfen darf er sich bedienen?

Mit diesen und vielen ähnlichen Fragen beschäftigen sich die Abgabenordnung – das „Verfahrensgrundgesetz“ des deutschen Steuerrechts – sowie die Finanzgerichtsordnung. Ihrer knapp gehaltenen Beantwortung ist das vorliegende Buch gewidmet.

Allerdings ist die Zielsetzung keine umfassende: Es wird nicht angestrebt, den vollen Stoff vorzutragen; die Darstellung ist auch nicht rechtswissenschaftlich ambitioniert und verzichtet weitgehend auf kritische Äußerungen; ihr vorrangiges Bestreben ist es, dem einschlägig interessierten Leser Basiswissen zu vermitteln und ihm für den Fall, dass er, dadurch angeregt, tiefer in die Materie einsteigen will oder dies eines konkret vorliegenden Problems wegen tun muss, weiterführende Literatur zu nennen, insbesondere auf einschlägige Fachaufsätze hinzuweisen.

Seit der letzten, 1995 erschienenen Auflage des (damals „Grundzüge des Besteuerungsverfahrens“ betitelten) Buches sind etwa sieben Jahre vergangen, in denen mich andere Probleme meiner praktischen und wissenschaftlichen Arbeit voll in Anspruch genommen haben. Selbstverständlich sind in diesem Zeitraum auch im Bereich des Besteuerungsverfahrensrechts bemerkenswerte Änderungen eingetreten. Allein die Abgabenordnung ist mehr als zwanzigmal geändert oder

Vorwort

ergänzt worden. Deshalb war es erforderlich, das Buch vollständig zu überarbeiten.

Dem Erich Schmidt Verlag und insbesondere seiner steuerrechtlichen Lektorin Frau Dr. Claudia Teuchert-Pankatz danke ich für das Interesse und das bei der Umsetzung des – von Frau Birgit Renner mit großer Sorgfalt und Umsicht erstellten – Manuskripts in das Druckwerk gezeigte Engagement. Dankbar gedenke ich auch der wertvollen Hilfen, mit denen mich seinerzeit bei der Stoffzusammenstellung und -auswahl, bei der Entwicklung von Beispielen und in der kritischen Begleitung des Manuskripts zur 1. Auflage (1981) mein damaliger wissenschaftlicher Mitarbeiter, der jetzige Direktor der Berufsakademie Villingen-Schwenningen, Herr Steuerberater Prof. Dr. Ulrich Sommer, unterstützt hat.

Köln, im September 2002

GERD ROSE

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	13
I. DIE ANWENDUNG DER STEUERGESetze	17
A. Überblick	17
1. Das Steuerrecht in der Gesamt-Rechtsordnung	17
2. Das Recht des Besteuerungsverfahrens	21
3. Die betriebswirtschaftliche Bedeutung des Besteuerungsverfahrens .	23
B. Beteiligte am Besteuerungsverfahren	24
1. Finanzverwaltung	24
a) Allgemeines	24
b) Organisatorischer Aufbau und Zuständigkeitsregelungen	25
c) Organisation in den Finanzämtern	26
d) Der Verwaltungsakt	27
2. Steuerpflichtiger	28
3. Dritte	28
4. Berater des Steuerpflichtigen	29
a) Allgemeines	29
b) Geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen	30
c) Steuerberater	31
5. Gerichte	33
6. Handlungsbeziehungen zwischen den am Besteuerungsverfahren beteiligten Personen und Institutionen	35
C. Grundregeln zur Auslegung und Anwendung der Steuergesetze ...	37
1. Auslegungsregeln	37
a) Erforderlichkeit einer Auslegung	37
b) Auslegungsrahmen	37
c) Wirtschaftliche und typisierende Betrachtungsweise	38
d) Richterrecht	39
2. Verhaltensregeln	40
a) Förmlicher Bereich	40
b) Beachtung des Prinzips von Treu und Glauben	42

Inhaltsverzeichnis

c) Ermessensentscheidungen	43
d) „Tatsächliche Verständigungen“ und „Verbindliche Auskünfte bzw. Zusagen“	44
e) Das Steuergeheimnis	45
3. Spezialregelungen in den §§ 40 bis 42 AO	47
a) Behandlung gesetz- oder sittenwidrigen Handelns	47
b) Behandlung unwirksamer Rechtsgeschäfte	48
c) Behandlung des Missbrauchs von rechtlichen Gestaltungs- möglichkeiten	49
II. DIE EINZELNEN ELEMENTE DES BESTEUERUNGSVERFAHRENS	53
A. Überblick	53
B. Allgemeines Steuerermittlungsverfahren	54
1. Ermittlung der Steuerpflichtigen	54
2. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen	55
a) Untersuchungsgrundsatz und Mitwirkungspflichten	55
b) Steuererklärungspflicht	56
c) Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten	57
3. Sicherung der Steuerermittlung, Beweismittel, Auskunft- und Vorlageverweigerungsrechte	58
a) Beweismittel	58
b) Schätzungen	59
c) Auskunftsverweigerungsrechte	60
d) Das Bankgeheimnis	60
C. Besonderes Steuerermittlungsverfahren	61
1. Außenprüfung	61
a) Allgemeines	61
b) Arten von Außenprüfungen	62
c) Die Betriebsprüfung (Allgemeine Außenprüfung)	62
d) Besondere Außenprüfungen	66
e) Kontrollmitteilungen	66
f) Verbindliche Zusagen auf Grund einer Außenprüfung	67
2. Steuerfahndung	69
3. Steueraufsicht in besonderen Fällen und Umsatzsteuer-Nachschau	70
a) Steueraufsicht in besonderen Fällen	70
b) Umsatzsteuer-Nachschau	70

Inhaltsverzeichnis

D. Steuerfestsetzungs- und Steuerfeststellungsverfahren	70
1. Arten der Steuerfestsetzung/Steuerbescheide	70
a) Einfache Steuerbescheide	71
b) Steuerbescheide unter Nachprüfungsvorbehalt	72
c) Vorläufige Steuerbescheide	73
2. Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen/ Feststellungsbescheide	73
3. Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen/ Steermessbescheide	76
4. Zerlegung von Besteuerungsgrundlagen/Zerlegungsbescheide	77
5. Inanspruchnahme anderer Personen/Haftungsbescheide	77
6. Wirkungen und Beziehungen der Bescheide	77
7. Korrektur von Steuerbescheiden und anderen Steuerverwaltungs- akten	79
a) Allgemeines	79
b) Korrekturen auf Grund von Verfahrens- oder Formfehlern sowie offenbaren Unrichtigkeiten	80
c) Korrektur von Steuerbescheiden mit eingeschränkter Bestandskraft	81
d) Korrektur von Steuerbescheiden mit uneingeschränkter Bestandskraft	81
e) Kompensierende Rechtsfehlerkorrektur bei Punkt- berichtigungen	87
f) Vertrauensschutz bei Steuerbescheidskorrekturen	87
g) Korrektur anderer Steuerverwaltungsakte	88
8. Festsetzungsverjährung	92
E. Steuererhebungs- und Steuerbeitreibungsverfahren	93
1. Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis	93
2. Stundung, Zahlungsaufschub, Aussetzung der Vollziehung	95
a) Stundung	95
b) Zahlungsaufschub	96
c) Aussetzung der Vollziehung	96
3. Zahlung, Steuerabzug, Aufrechnung, Billigkeitserlass, Zahlungsverjährung	98
a) Zahlung	98
b) Steuerabzug, Steueranrechnung	98
c) Aufrechnung	98
d) Billigkeitserlass	99
e) Zahlungsverjährung	100
4. Sicherheitsleistung	101

Inhaltsverzeichnis

5. Säumnis	101
6. Verzinsung	102
a) Überblick	102
b) Nachforderungs- und Erstattungszinsen	102
c) Stundungszinsen	103
d) Hinterziehungszinsen	103
e) Prozesszinsen	103
f) Aussetzungszinsen	104
7. Vollstreckung	104
8. Haftung	106
a) Überblick	106
b) Haftungstatbestände nach der AO	108
c) Haftungstatbestände nach Einzel-SteuerGesetzen	110
d) Haftungstatbestände nach bürgerlichem Recht	110
F. Steuererstattungs- und Steuervergütungsverfahren	111
1. Begriff der Steuererstattung bzw. Steuervergütung	111
2. Entstehung der Ansprüche	112
3. Erledigung der Ansprüche	112
G. Überblick über das Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrecht	113
1. Allgemeines	113
2. Steuerhinterziehung	113
3. Selbstanzeige	115
4. Steuerordnungswidrigkeiten	115
5. Verfahren	115
III. RECHTSBEHELFE UND RECHTSBEHELFSVERFAHREN ..	119
A. Überblick	119
B. Außerordentliche Rechtsbehelfe	120
1. Charakteristik der außerordentlichen Rechtsbehelfe	120
2. Gegenvorstellung	120
3. Dienstaufsichtsbeschwerde	121
C. Außergerichtlicher Rechtsbehelf: Einspruch	121
1. Einspruchsanlässe	121
2. Einspruchsverfahren	122
3. Einspruchserledigung	124

Inhaltsverzeichnis

D. Finanzgerichtliche Rechtsbehelfe und Rechtsmittel	125
1. Klage beim Finanzgericht	125
2. Revision beim Bundesfinanzhof	127
3. Gerichtsbeschwerde beim Bundesfinanzhof	129
E. Rechtsbehelfe beim Bundesverfassungsgericht	130
F. Rechtsbehelfe beim Europäischen Gerichtshof	132
G. Kosten der Rechtsbehelfe	133
1. Kostenfreiheit und Kostenpflicht	133
2. Höhe der Kosten	133
3. Verteilung der Kosten auf die Parteien	134
Verzeichnis von Kommentaren	137
Sachregister	139
 Tafeln	
Tafel A: Ein typischer unkomplizierter Geschehensablauf bei einer Hauptsteuer	145
Tafel B: Ein typischer komplizierter Geschehensablauf bei einer Hauptsteuer	146