

FINANZ UND STEUERN

Band 4

Rolf Ax | Thomas Große | Jürgen Melchior
Anja Lotz | Christian Ziegler

Abgabenordnung und Finanzgerichts- ordnung

21. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL

SCHÄFFER

POESCHEL

Finanz und Steuern

Band 4

Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung

von

Rolf Ax

Ltd. Ministerialrat a. D.
Hessisches Ministerium der Finanzen, Wiesbaden

Thomas Große

Rechtsanwalt und Steuerberater
Dozent für die Aus- und Fortbildung von Steuerberatern, Eschwege

Jürgen Melchior

Dipl.-Finanzwirt (FH)
Dozent an der Hochschule für Finanzen, Edenkoben

Anja Lotz

Dipl.-Finanzwirt (FH)
Dozentin an der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege
in Rotenburg an der Fulda

Dr. Christian Ziegler

Richter am Hessischen Finanzgericht, Kassel
ehem. Dozent an der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege
in Rotenburg an der Fulda

21. aktualisierte Auflage

2017 Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bearbeiterübersicht:

Große: Kapitel 1, Teile A, B, D, F, H, N, O

Melchior: Kapitel 1, Teile C, E, G, I, K, M, P

Lotz: Kapitel 1, Teile J, L

Ziegler: Kapitel 2



Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem, säurefreiem und alterungsbeständigem Papier

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese

Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie;

detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über

< <http://dnb.d-nb.de> > abrufbar.

Print: ISBN 978-3-7910-3705-9

Bestell-Nr. 20187-0002

ePDF: ISBN 978-3-7910-3706-6

Bestell-Nr. 20187-0151

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.

© 2017 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de

service@schaeffer-poeschel.de

Umschlagentwurf: Goldener Westen, Berlin

Umschlaggestaltung: Kienle gestaltet, Stuttgart

Satz: primustype Hurler, Notzingen

Druck und Bindung: BELTZ Bad Langensalza GmbH, Bad Langensalza

Printed in Germany

März 2017

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Tochterunternehmen der Haufe Gruppe

Vorwort zur 21. Auflage

Der vorliegende Band dient der systematischen Erarbeitung des steuerlichen und finanzgerichtlichen Verfahrensrechts. Er wendet sich an alle, die sich mit dieser komplexen Rechtsmaterie auseinandersetzen müssen. Insbesondere in der Ausbildung des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltung und zur intensiven Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung hat sich der Band seit vielen Jahren bewährt. Er deckt sämtliche prüfungsrelevanten Gebiete der AO (einschließlich des Vollstreckungsrechts und des Steuerstrafrechts) und der FGO ab. Für den Praktiker ist er ein nützliches Nachschlagewerk, das in komprimierter Form gezielte Rechtsinformationen bietet. Ein Paragraphen- und ein Stichwortverzeichnis ermöglichen das schnelle Nachschlagen.

Wie in den Voraufgaben haben wir uns von einem Satz Senecas leiten lassen: *Longum iter est per praecepta, breve et efficax per exempla* (Lang ist der Weg durch die Vorschriften, kurz und wirksam aber durch Beispiele). Zur Vertiefung des Stoffs haben wir die Darstellung der einzelnen Rechtsbegriffe durch zahlreiche Beispiele aufgelockert und viele Übersichten, Prüfungsschemata und Muster hinzugefügt.

Für die Neuauflage wurde das Werk durchgängig aktualisiert. Es enthält alle Gesetzesänderungen, u. a. durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens. Eingearbeitet wurden auch die aktuelle Rechtsprechung, die einschlägigen BMF-Schreiben und die Literaturmeinung.

Unser Mitautor Rolf Ax hat seine Bearbeitungsanteile bereits mit der 19. Auflage in die Hände von zwei Kollegen von der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege in Rotenburg an der Fulda übergeben. Herr Ax hat das Werk über lange Jahre hinweg entscheidend mitgeprägt. Dafür danken wir ihm besonders.

Danken möchten wir ebenfalls den Kollegen von der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege in Rotenburg an der Fulda und der Hochschule für Finanzen in Edenkoben für zahlreiche Anregungen, die wir dankbar aufgegriffen haben. Weitere Hinweise nehmen wir gerne entgegen.

Eschwege, Edenkoben, Kassel und
Rotenburg an der Fulda im Januar 2017

Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 21. Auflage	V
Paragrafenverzeichnis	XXXIII
Abkürzungsverzeichnis	XXXIX

Kapitel 1 Die Abgabenordnung

Teil A Grundlagen

1	Inhalt der AO	3
2	Bedeutung der AO	6
3	Geschichte der AO	7
4	Anwendungsbereich der AO	8
4.1	Sachlicher Geltungsbereich	8
4.1.1	Anwendungsbereich (§ 1 AO)	8
4.1.2	Anwendung der Abgabenordnung aufgrund anderer gesetzlicher Vorschriften	9
4.2	Räumlicher Geltungsbereich	9
4.3	Zeitlicher Geltungsbereich	10
5	Vorrang völkerrechtlicher Vereinbarungen (§ 2 AO)	10
6	Begriff der Steuer und der steuerlichen Nebenleistungen	10
6.1	Vorbemerkung	10
6.2	Begriff der Steuer (§ 3 Abs. 1 AO)	11
6.2.1	Die Steuer als Geldleistung	11
6.2.2	Öffentlich-rechtliches Gemeinwesen	11
6.2.3	Hoheitliche Auferlegung	12
6.2.4	Keine Gegenleistung	12
6.2.5	Erzielung von Einnahmen	12
6.3	Steuerliche Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4 AO)	13
7	Die Steuerhoheit	14
7.1	Gesetzgebungshoheit (Art. 105 GG)	14
7.2	Ertragshoheit (Art. 106 und 107 GG)	15
7.3	Verwaltungshoheit (Art. 108 GG)	15
8	Einteilung der Steuern	16
8.1	Einteilung nach der Einwirkung der Steuern auf die Vermögenssphäre	16
8.2	Direkte und indirekte Steuern	17
8.3	Personen- und Sachsteuern	17
8.4	Periodische und nicht periodische Steuern	17
8.5	Bundes-, Landes-, Gemeinschafts-, Gemeinde- und Kirchensteuern	17
9	Die Rechtsnormen des Steuerrechts und ihre Anwendung	17
9.1	Vorbemerkung	17
9.2	Die Rechtsnormen des Steuerrechts	18
9.2.1	Grundgesetz	18
9.2.2	Förmliche Gesetze	18
9.2.3	Rechtsverordnungen (Art. 80 GG)	19
9.2.4	Sonstige Rechtsnormen des Steuerrechts	19
9.3	Keine Rechtsnormen	20
9.3.1	Verwaltungsvorschriften	20
9.3.2	Urteile der Steuergerichte	20
9.4	Der Aufbau von Rechtsnormen	21
9.4.1	Allgemeines	21
9.4.2	Die Ermessensentscheidung (§ 5 AO)	22
9.5	Die Gesetzesanwendung	24
9.6	Die Auslegung von Gesetzen	25
9.6.1	Vorbemerkung	25

9.6.2	Die klassischen Auslegungsmethoden.....	25
9.6.3	Auslegung und Rechtsfortbildung.....	25
9.6.4	Die wirtschaftliche Betrachtungsweise.....	26
9.6.5	Auslegung in der Praxis.....	26
10	Grundprinzipien der AO	27
10.1	Die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung.....	27
10.2	Die Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung.....	27
10.3	Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung.....	29
10.4	Rechtsschutz in Steuersachen.....	29
10.5	Vollstreckung im Verwaltungsweg (§§ 249 ff. AO).....	30
10.6	Sonstige Grundprinzipien.....	31
10.6.1	Treu und Glauben.....	31
10.6.2	Leistungsfähigkeitsprinzip.....	33
10.7	Exkurs: Vereinbarungen im Steuerrecht.....	34
10.7.1	Unzulässigkeit von Steuervereinbarungen.....	34
10.7.2	Zulässigkeit von sog. tatsächlichen Verständigungen.....	34
11	Die Finanzbehörden	35
12	Das Steuerrechtsverhältnis	37
12.1	Allgemeines.....	37
12.2	Der Begriff des Steuerpflichtigen.....	38
12.3	Steuerrechtsfähigkeit.....	39
12.4	Gesetzliche Vertreter, Vermögensverwalter und Verfügungsberechtigte (§§ 34 und 35 AO).....	41
13	Sonstige allgemeine Begriffsbestimmungen der AO (§§ 7–15 AO)	44
13.1	Amtsträger (§ 7 AO).....	44
13.2	Wohnsitz (§ 8 AO).....	44
13.3	Gewöhnlicher Aufenthalt (§ 9 AO).....	46
13.4	Geschäftsleitung (§ 10 AO).....	47
13.5	Sitz (§ 11 AO).....	48
13.6	Betriebstätte (§ 12 AO).....	48
13.7	Ständiger Vertreter (§ 13 AO).....	49
13.8	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 AO).....	49
13.9	Angehörige (§ 15 AO).....	49
14	Fristen und Termine (§§ 108–109 AO)	51
14.1	Allgemeines.....	51
14.2	Fristarten und die Verlängerung von Fristen (§ 109 AO).....	52
14.3	Fristberechnung.....	53
14.4	Prüfungsschema zur Berechnung der Einspruchsfrist.....	55
15	Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110 AO)	56
15.1	Allgemeines.....	56
15.2	Versäumung einer gesetzlichen Frist.....	56
15.3	Ohne Verschulden.....	56
15.3.1	Allgemeines.....	56
15.3.2	Einzelfälle.....	57
15.3.3	Verschulden des Vertreters.....	58
15.3.4	Nichtverschulden bei fehlender Begründung und Anhörung (§ 126 Abs. 3 AO).....	59
15.4	Fristen für die Nachholung der versäumten Handlung und den Antrag.....	59
15.4.1	Monatsfrist des § 110 Abs. 2 AO.....	59
15.4.2	Jahresfrist des § 110 Abs. 3 AO.....	60
15.5	Entscheidung über die Wiedereinsetzung und Rechtsfolge.....	60

Teil B Die Zuständigkeit der Finanzbehörden

1	Allgemeines	61
2	Die sachliche Zuständigkeit (§ 16 AO)	61
3	Die örtliche Zuständigkeit	62
3.1	Allgemeines.....	62

3.2	Gesonderte Feststellungen (§ 18 AO).....	63
3.3	Steuern vom Einkommen und Vermögen natürlicher Personen (§ 19 AO).....	64
3.4	Steuern vom Einkommen und Vermögen der Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (§ 20 AO).....	66
3.5	Steuern vom Einkommen bei Bauleistungen (§ 20 a AO).....	66
3.6	Umsatzsteuer (§ 21 AO).....	66
3.7	Realsteuern (§ 22 AO).....	67
3.8	Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern (§ 23 AO).....	67
3.9	Sonderfälle der Zuständigkeit (§§ 24–29 a AO).....	68
4	Rechtsfolgen bei Unzuständigkeit	70
4.1	Verstöße gegen die sachliche Zuständigkeit.....	70
4.2	Verstöße gegen die örtliche Zuständigkeit.....	71

Teil C Steuerbegünstigte Zwecke

1	Allgemeines (§ 51 AO)	72
2	Steuerbegünstigte Zwecke im Einzelnen (§§ 52–54 AO)	73
2.1	Gemeinnützige Zwecke (§ 52 AO).....	73
2.1.1	Förderung der Allgemeinheit.....	73
2.1.2	Anerkannte gemeinnützige Zwecke.....	74
2.1.3	Mildtätige Zwecke (§ 53 AO).....	74
2.2	Kirchliche Zwecke (§ 54 AO).....	75
3	Selbstlosigkeit (§ 55 AO)	75
3.1	Allgemeines.....	75
3.2	Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 5 AO).....	76
3.3	Rückzahlung von Anteilen (§ 55 Abs. 1 Nr. 2 AO).....	78
3.4	Keine Begünstigung von Personen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).....	79
3.5	Grundsatz der Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO).....	79
4	Ausschließlichkeit (§ 56 AO)	79
5	Unmittelbarkeit (§ 57 AO)	80
6	Steuerlich unschädliche Betätigungen (§ 58 AO)	80
7	Satzungsmäßige Voraussetzungen, tatsächliche Geschäftsführung und Anerkennungsverfahren (§§ 59–63 AO)	82
7.1	Anerkennungsverfahren (§ 59 AO und § 60 a AO).....	82
7.2	Anforderungen an die Satzung (§§ 60–62 AO).....	83
7.3	Tatsächliche Geschäftsführung (§ 63 AO).....	84
8	Besteuerung einer steuerbegünstigten Körperschaft (§§ 64–68 AO)	85
8.1	Tätigkeitsbereiche.....	85
8.2	Ideeller Bereich.....	85
8.3	Vermögensverwaltung.....	86
8.4	Zweckbetrieb (§§ 65–68 AO).....	87
8.5	Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 64 AO).....	88
8.6	Beispiele zur Abgrenzung der einzelnen steuerlichen Bereiche einer steuerbegünstigten Körperschaft.....	91
8.6.1	Karnevalsvereine.....	91
8.6.2	Überlassung von Sportstätten.....	92
8.7	Sportliche Veranstaltungen (§ 67 a AO).....	92

Teil D Steuergeheimnis

1	Allgemeines	97
2	Voraussetzungen für die Verletzung des Steuergeheimnisses (§ 30 AO)	97
2.1	Amtsträger oder gleichgestellte Personen.....	97
2.2	Verhältnisse eines anderen.....	98
2.3	Dienstliche Kenntniserlangung.....	99
2.4	Offenbaren, verwerten oder abrufen.....	100

2.4.1	Offenbaren	100
2.4.2	Verwerten	100
2.4.3	Abrufen	101
2.5	Zulässiges Offenbaren (§ 30 Abs. 4 AO)	101
2.5.1	Durchführung bestimmter Verfahren gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO	101
2.5.2	Durch Gesetz zugelassenes Offenbaren gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO	102
2.5.3	Zustimmung des Betroffenen gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO	102
2.5.4	Durchführung von nichtsteuerlichen Strafverfahren gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 4 AO	103
2.5.5	Zwingendes öffentliches Interesse gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO	104
2.6	Offenbaren von vorsätzlich falschen Angaben gemäß § 30 Abs. 5 AO	105
2.7	Automatisierter Datenabruf gemäß § 30 Abs. 6 AO	105
2.8	Befugnis zum De-Mail-Versand gemäß § 30 Abs. 7 AO	106
3	Folgen der Verletzung des Steuergeheimnisses	106
3.1	Zivilrechtliche Folgen	106
3.2	Strafrechtliche Folgen	106
3.3	Disziplinarische Folgen	106
4	Rechtsbehelfe	106

Teil E Steuerschuldrecht

1	Gliederung	107
2	Steuerschuldverhältnis (§§ 37, 38 AO)	107
2.1	Allgemeines	107
2.2	Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	107
2.3	Der Steueranspruch	108
2.4	Entstehung des Anspruchs (§ 38 AO)	108
2.5	Steuervergütungsanspruch	110
2.6	Steuererstattungsanspruch	111
2.6.1	Allgemeines	111
2.6.2	Erstattungsfälle	113
2.6.3	Erstattungsberechtigte	114
3	Zurechnung von Wirtschaftsgütern (§ 39 AO)	118
3.1	Allgemeines	118
3.2	Gegenstand der Zurechnung	119
3.3	Regelzurechnung	119
3.4	Wirtschaftliches Eigentum	119
3.5	Treuhandverhältnisse	121
3.5.1	Zurechnung	121
3.5.2	Nachweis der Treuhänderschaft (§ 159 AO)	121
3.6	Sicherungseigentum	121
3.7	Eigenbesitz	122
3.8	Gesamthandsgemeinschaft	123
3.9	Einzelfälle der Zurechnung	124
4	Gesetz- oder sittenwidriges Handeln (§ 40 AO)	125
5	Unwirksame Rechtsgeschäfte (§ 41 AO)	126
5.1	Formmangel	126
5.2	Scheingeschäfte	126
5.3	Anfechtbare Rechtsgeschäfte	127
6	Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO)	128
6.1	Allgemeines	128
6.2	Verhältnis zu einzelsteuergesetzlichen Vorschriften	129
6.3	Abgrenzung	130
6.4	Definition Missbrauch	131
6.5	Nachweis außersteuerlicher Gründe	132
6.6	Beispiele aus der Rechtsprechung	132

7	Steuerschuldner (§ 43 AO)	134
8	Gesamtschuldverhältnis (§ 44 AO)	135
8.1	Allgemeines	135
8.2	Inhalt des Gesamtschuldverhältnisses	136
8.3	Aufteilung einer Gesamtschuld (§§ 268–280 AO)	136
8.4	Auswahl des heranzuziehenden Gesamtschuldners	137
8.5	Erfüllung durch einen Gesamtschuldner	138
9	Gesamtrechtsnachfolge (§ 45 AO)	138
10	Abtretung, Verpfändung, Pfändung (§ 46 AO)	140
11	Erlöschen des Steueranspruches (§ 47 AO)	143
11.1	Begriff	143
11.2	Erlöschensgründe	143
12	Leistung durch Dritte (§ 48 AO)	144

Teil F Die Haftung

1	Allgemeines	145
2	Die Haftungsansprüche (Haftungstatbestände)	147
2.1	Allgemeines	147
2.2	Die Haftungstatbestände der AO (§§ 69–76 AO)	149
2.2.1	Die Haftung der Vertreter (§ 69 AO)	149
2.2.1.1	Person i. S. d. §§ 34 und 35 AO	149
2.2.1.2	Pflichtverletzung i. S. d. §§ 34 und 35 AO	149
2.2.1.3	Schaden des Staates	153
2.2.1.4	Kausalität	154
2.2.1.5	Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit	155
2.2.1.6	Rechtsfolge des § 69 AO	157
2.2.2	Die Haftung des Vertretenen bei Steuerstraftaten (§ 70 AO)	157
2.2.3	Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers (§ 71 AO)	157
2.2.4	Die Haftung bei Verletzung der Pflicht zur Kontenwahrheit (§ 72 AO)	159
2.2.5	Die Haftung Dritter bei Datenübermittlungen an Finanzbehörden (§ 72 a AO)	159
2.2.6	Die Haftung bei Organschaft (§ 73 AO)	160
2.2.7	Die Haftung des Eigentümers von Gegenständen (§ 74 AO)	161
2.2.7.1	Allgemeines	161
2.2.7.2	Voraussetzungen der Haftung	161
2.2.7.3	Umfang der Haftung	163
2.2.8	Die Haftung des Betriebsübernehmers (§ 75 AO)	164
2.2.8.1	Allgemeines	164
2.2.8.2	Voraussetzungen	164
2.2.8.3	Rechtsfolge	166
2.2.9	Die Sachhaftung (§ 76 AO)	169
2.3	Die wichtigsten Haftungstatbestände außerhalb der AO	169
2.3.1	Die Haftung für Steuerabzugsbeträge	169
2.3.2	Die Haftung bei Firmenfortführung (§ 25 HGB)	171
2.3.3	Sonstige Haftungstatbestände	171
2.3.3.1	Haftung der Gesellschafter einer Personengesellschaft	171
2.3.3.2	Haftung der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft	172
2.3.3.3	Haftung bei Eintritt in das Geschäft eines Einzelkaufmanns (§ 28 HGB)	173
3	Das Haftungsverfahren	173
3.1	Das Festsetzungsverfahren (§ 191 AO)	173
3.1.1	Rechtsnatur des Haftungsbescheides	173
3.1.2	Form und Inhalt des Haftungsbescheides	174
3.1.3	Ermessensentscheidung	174
3.1.4	Muster eines Haftungsbescheides	175
3.1.5	Verjährung des Haftungsanspruchs	177
3.1.5.1	Festsetzungsfrist bei Haftung aufgrund von Steuergesetzen (§ 191 Abs. 3 AO)	178
3.1.5.2	Festsetzungsfrist bei Haftung aufgrund des Privatrechts (§ 191 Abs. 4 AO)	179

3.1.6	Rechtsbehelf gegen den Haftungsbescheid	179
3.1.7	Korrektur des Haftungsbescheides	180
3.2	Das Erhebungsverfahren (§ 219 AO)	181
4	Die Duldung (§ 77 AO und § 191 Abs. 1 AO)	182

Teil G Durchführung des Besteuerungsverfahrens

1	Überblick	184
2	Beteiligte am Verfahren (§ 78 AO)	184
3	Handlungsfähigkeit (§ 79 AO)	185
3.1	Begriff und Bedeutung	185
3.2	Handlungsfähige Personen	186
4	Bevollmächtigte und Beistände (§ 80 AO)	187
4.1	Allgemeines	187
4.2	Die Bevollmächtigung	188
4.3	Umfang der Vollmacht	189
4.4	Erlöschen und Veränderungen der Vollmacht	190
4.5	Rechtswirkungen der Vollmacht	190
4.6	Beistände	191
4.7	Zurückweisung wegen unbefugter Hilfeleistung	191
4.8	Zurückweisung vom schriftlichen oder mündlichen Vertrag	192
4.9	Folgen der Zurückweisung	192
4.10	Vertreter von Amts wegen (§ 81 AO)	192
5	Ausgeschlossene oder wegen Besorgnis der Befangenheit abgelehnte Personen (§§ 82–84 AO)	193
6	Besteuerungsgrundsätze/Beweismittel	195
6.1	Amtliche Ermittlungspflicht (§ 85 AO) und Untersuchungsgrundsatz (§ 88 AO)	195
6.2	Beginn des Verfahrens (§ 86 AO)	197
6.3	Amtssprache (§ 87 AO)	198
6.4	Elektronische Kommunikation (§ 87 a AO ff.)	198
6.4.1	Sinn und Zweck der Vorschrift	198
6.4.2	Zulässigkeit elektronischer Übermittlung	198
6.4.3	Übermittlung elektronischer Dokumente durch den Steuerpflichtigen bzw. von Dritten	198
6.4.4	Übermittlung elektronischer Dokumente durch die Finanzbehörde	199
6.4.5	Zugang eines elektronischen Dokuments	199
6.5	Grenzen der Ermittlungspflicht	200
6.5.1	Die tatsächliche Verständigung	201
6.5.1.1	Die tatsächliche Verständigung wurde noch nicht in einem Verwaltungsakt berücksichtigt	204
6.5.1.2	Die tatsächliche Verständigung wurde bereits in einem Verwaltungsakt berücksichtigt	204
6.5.2	Beschränkungen der Ermittlungspflicht zum Schutz von Bankkunden (§ 30 a AO)	204
6.6	Sammlung geschützter Daten (§ 88 a AO)	206
6.7	Länderübergreifender Abruf und Verwendung von Daten zur Verhütung, Ermittlung und Verfolgung von Steuerverkürzungen (§ 88 b AO)	206
6.8	Beratungs- und Auskunftspflicht (§ 89 Abs. 1 AO)	206
6.9	Verbindliche Auskunft (§ 89 Abs. 2 bis 5 AO)	207
6.10	Mitwirkungspflichten der Beteiligten (§ 90 AO)	208
6.11	Rechtliches Gehör (§ 91 AO)	210
6.12	Beweismittel (§ 92 AO)	212
6.13	Auskünfte (§ 93 AO)	213
6.14	Kontenabruf (§§ 93 Abs. 7, 93 b AO)	214
6.15	Allgemeine Mitteilungspflichten (§ 93 a AO)	215
6.16	Datenübermittlung durch Dritte (§ 93 c f. AO)	215
6.17	Eidliche Vernehmungen (§ 94 AO), Versicherung an Eides statt (§ 95 AO)	216
6.18	Sachverständigenbefragung (§ 96 AO)	217
6.19	Urkunden (§ 97 AO)	217

6.20	Einnahme des Augenscheins (§§ 98–100 AO)	218
7	Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrecht (§§ 101–106 AO)	220
7.1	Allgemeines	220
7.2	Verweigerungsrechte für Angehörige eines Beteiligten (§ 101 AO)	220
7.3	Verweigerungsrecht für bestimmte Berufsgruppen (§ 102 AO)	222
7.4	Auskunftsverweigerungsrecht bei Gefahr der Selbstbelastung wegen einer Straftat bzw. Ordnungswidrigkeit (§ 103 AO)	223
7.5	Schweigepflicht/-möglichkeit öffentlicher Stellen (§§ 105, 106 AO)	223
8	Amts- und Rechtshilfe in Steuersachen (§§ 111–117 AO)	224
9	Personenstands- und Betriebsaufnahme	225
9.1	Allgemeine Erfassung (§§ 134–136 AO)	225
9.2	Persönliche Anzeigepflichten (§§ 137, 138 AO)	225
9.3	Identifikationsmerkmale (§§ 139 a–139 d AO)	226
10	Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten	227
10.1	Buchführungspflicht nach § 140 AO	227
10.1.1	»Andere Gesetze«	227
10.1.2	Formelle Gesetze mit Buchführungspflicht	227
10.1.3	Materielle Gesetze mit Buchführungspflicht	229
10.1.4	Verletzung der außersteuerlichen Buchführungspflicht	229
10.2	Buchführungspflicht nach § 141 AO	229
10.3	Sonderfälle	231
10.4	Folgen der Nichtbeachtung der Buchführungspflicht	232
10.5	Aufzeichnung des Wareneingangs (§ 143 AO)	232
10.6	Aufzeichnung des Wareneingangs (§ 144 AO)	233
10.7	Anforderungen an Buchführung und Aufzeichnungen (§ 145 AO)	233
10.8	Ordnungsvorschriften für die Buchführung und für Aufzeichnungen (§ 146 AO)	234
10.8.1	Allgemeines	234
10.8.2	Ort der Buchführung	235
10.8.3	Verzögerungsgeld	235
10.9	Aufbewahrungspflichten (§ 147 AO und § 147 a AO)	236
10.9.1	Akzessorische Aufbewahrungspflicht für geschäftliche Unterlagen	236
10.9.2	Eigenständige Aufbewahrungspflicht für »private« Unterlagen	240
10.10	Bewilligung von Erleichterungen (§ 148 AO)	240
11	Beweiswürdigung	241
11.1	Beweiskraft der Buchführung (§ 158 AO)	242
11.2	Pflicht zur Kontenwahrheit (§ 154 AO)	243
11.3	Benennung der Treuhänderschaft von Gläubigern und Zahlungsempfängern (§§ 159, 160 AO)	243
11.3.1	Sinn der Vorschriften	243
11.3.2	Nachweis der Treuhänderschaft (§ 159 AO)	244
11.3.3	Benennung von Gläubigern und Zahlungsempfängern (§ 160 AO)	244
11.3.3.1	Sinn der Vorschrift	244
11.3.3.2	Lasten und Ausgaben	245
11.3.3.3	Das Benennungsverlangen	245
11.3.3.4	Folgerungen aus der Nichtbenennung	247
11.3.3.4.1	Versagung dem Grunde nach	247
11.3.3.4.2	Versagung der Höhe nach	247
11.3.3.5	Zahlungen an Steuerausländer	248
11.3.3.6	Zahlungen an Domicilgesellschaften (sog. Briefkastenfirmen)	249
11.4	Fehlmenen bei Bestandsaufnahmen (§ 161 AO)	250
11.5	Schätzung von Besteuerungsgrundlagen (§ 162 AO)	250
11.5.1	Allgemeines	250
11.5.2	Einzelne Schätzungsgründe	252
11.5.2.1	Unzureichende Sachaufklärung oder Verweigerung weiterer Auskunft oder der Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung	252
11.5.2.2	Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten	254

11.5.2.3	Nichtvorlage von Büchern und Aufzeichnungen	254
11.5.2.4	Buchführung/Aufzeichnungen sind unrichtig	255
11.5.2.4.1	Formelle Mängel	255
11.5.2.4.2	Sachliche Mängel	255
11.5.3	Verweigerung der Zustimmung zum Kontenabruf	256
11.5.4	Verletzung der Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten bei Sachverhalten mit Auslandsbezug	256
11.5.5	Schätzung in Folgebescheiden	257
12	Steuererklärungen (§ 149 AO)	257
12.1	Erklärungspflichtige Personen	257
12.2	Erklärungsfrist	258
12.3	Form und Inhalt der Steuererklärung (§ 150 AO)	260
12.3.1	Steuererklärungen nach amtlichen Vordruck	260
12.3.2	Elektronische Steuererklärungen	262
12.3.3	Selbstberechnung der Steuer in einer Steueranmeldung	262
12.4	Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle (§ 151 AO)	262
12.5	Berichtigung von Steuererklärungen (§ 153 AO)	263
13	Verspätungszuschlag (§ 152 AO)	264
13.1	Sinn und Zweck	264
13.2	Steuererklärung	265
13.3	Verspätungszuschlag im Verhältnis zu anderen Maßnahmen	265
13.4	Verspätete Abgabe bzw. Nichtabgabe	266
13.5	Entschuldbarkeit der Versäumnis	266
13.6	Vor dem 31. 12. 2018 einzureichende Steuererklärungen	267
13.6.1	Ermessensentscheidung über die Festsetzung	267
13.6.2	Ermessensentscheidung über die Höhe	268
13.6.3	Bemessungsgrundlage und Höhe	269
13.7	Nach dem 31. 12. 2018 einzureichende Steuererklärungen	270
13.7.1	Verspätungszuschlag als Muss-Regelung	270
13.7.2	Verspätungszuschlag als Ermessensentscheidung	271
13.7.3	Bemessungsgrundlage und Höhe	271
13.8	Schuldner des Verspätungszuschlages	272
13.9	Gläubiger des Verspätungszuschlages	272
13.10	Festsetzungsverfahren	273
13.11	Rechtsbehelf und Korrekturvorschriften	273
13.11.1	Bis 31.12.18 abzugebende Steuererklärungen	273
13.11.2	Nach dem 31.12.18 abzugebende Steuererklärungen	274
14	Zwangsgeld	274
14.1	Allgemeines	274
14.2	Adressat des Zwangsgeldes	275
14.3	Androhung des Zwangsgeldes (§ 332 AO)	275
14.4	Festsetzung des Zwangsgeldes (§ 333 AO)	276
14.5	Rechtsbehelfe	276
14.6	Ersatzzwangshaft	277
14.7	Beendigung des Zwangsverfahrens (§ 335 AO)	277

Teil H Die Lehre vom Steuerverwaltungsakt

1	Allgemeines	278
2	Der Begriff des Steuerverwaltungsaktes (§ 118 AO)	279
2.1	Behördliche Maßnahme	279
2.2	Auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts (hoheitliche Maßnahme)	280
2.3	Regelung	280
2.4	Einzelfall	280
2.5	Außenwirkung	281
2.6	Weitere Beispiele	281

3	Arten der Steuerverwaltungsakte	283
3.1	Begünstigende und belastende Steuerverwaltungsakte	283
3.2	Deklaratorische und konstitutive Steuerverwaltungsakte	283
3.3	Gebietende Verwaltungsakte	284
3.4	Gebundene Verwaltungsakte und Ermessensentscheidungen	284
3.5	Einseitige und mitwirkungsbedürftige Steuerverwaltungsakte	284
3.6	Verwaltungsakte ohne und mit Dauerwirkung	284
3.7	Steuerbescheide und diesen gleichgestellte Bescheide und sonstige Steuerverwaltungsakte	285
4	Bestimmtheit, Form und Begründung des Steuerverwaltungsaktes	286
4.1	Bestimmtheit (§ 119 Abs. 1 AO)	286
4.2	Form (§ 119 Abs. 2 AO)	286
4.3	Begründung (§ 121 AO)	287
5	Nebenbestimmungen zum Steuerverwaltungsakt (§ 120 AO)	288
6	Fehlerhafte (rechtswidrige) Steuerverwaltungsakte	290
7	Wirksamkeit von Steuerverwaltungsakten	292
7.1	Internes Entstehen des Steuerverwaltungsaktes	292
7.1.1	Willensbildung	292
7.1.2	Willensäußerung	293
7.1.3	Abschließende Billigung	293
7.1.4	Handlungsbefugter Amtsträger	293
7.1.5	Ausschließlich automationsgestützter Erlass (§ 155 Abs. 4 AO)	294
7.2	Bekanntgabe des Steuerverwaltungsaktes (§ 124 Abs. 1 AO und § 122 Abs. 1 AO)	294
7.2.1	Begriff der Bekanntgabe	294
7.2.1.1	Bekanntgabewille der Behörde	295
7.2.1.2	Zugang	296
7.2.1.3	Richtiger Adressat	297
7.2.2	Mängel bei der Bekanntgabe	298
7.2.3	Formen der Bekanntgabe	298
7.2.3.1	Allgemeines	298
7.2.3.2	Bekanntgabe schriftlicher Verwaltungsakte durch einfachen Brief (§ 122 Abs. 2 AO) und durch elektronische Übermittlung (§ 122 Abs. 2a AO)	300
7.2.3.3	Förmliche Zustellung von Verwaltungsakten (§ 122 Abs. 5 AO)	302
7.2.3.3.1	Allgemeines	302
7.2.3.3.2	Die Zustellungsarten	303
7.2.3.3.3	Fehler bei förmlichen Zustellungen	304
7.2.3.4	Die öffentliche Bekanntgabe (§ 122 Abs. 3 und 4 AO) und die öffentliche Zustellung (§ 10 VwZG)	304
7.3	Nichtigkeit von Steuerverwaltungsakten (§ 125 AO)	305
7.3.1	Voraussetzungen der Nichtigkeit	305
7.3.2	Folgen der Nichtigkeit	308
7.3.3	Teilnichtigkeit	308
8	Adressierung von Steuerverwaltungsakten und deren Bekanntgabe in Sonderfällen	309
8.1	Allgemeines	309
8.1.1	Inhaltsadressat	309
8.1.2	Bekanntgabeadressat	309
8.1.3	Empfänger	310
8.2	Bekanntgabe und Adressierung von Bescheiden in Sonderfällen	311
8.2.1	Bekanntgabe an Ehegatten	311
8.2.2	Bekanntgabe an gesetzliche Vertreter natürlicher Personen	312
8.2.3	Bekanntgabe an Ehegatten mit Kindern oder Alleinstehende mit Kindern	312
8.2.4	Bekanntgabe und Zustellung gegenüber Bevollmächtigten	313
8.2.5	Bekanntgabe an Personengesellschaften (Gemeinschaften)	315
8.2.5.1	Bekanntgabe gegenüber Handelsgesellschaften	315
8.2.5.2	Bekanntgabe gegenüber nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen	316
8.2.6	Bekanntgabe von Bescheiden über gesonderte und einheitliche Feststellungen	316
8.2.7	Bekanntgabe an juristische Personen	318

8.2.8	Bekanntgabe an Erben und Hinweise zur Bekanntgabe in sonstigen Fällen	318
8.2.9	Bekanntgabe und Zustellung von Verwaltungsakten im Ausland	319

Teil I Festsetzungs- und Feststellungsverfahren

1	Überblick	321
2	Steuerfestsetzung	322
2.1	Steuerbescheid (§ 155 AO)	322
2.1.1	Begriff, Wirkung	322
2.1.2	Form	322
2.1.3	Inhalt eines Steuerbescheids	323
2.1.3.1	Muss-Inhalte	325
2.1.3.2	Soll-Inhalte	326
2.1.3.3	Nebenbestimmungen	326
2.1.3.4	Mit dem Steuerbescheid verbundene Verwaltungsakte	326
2.1.4	Zusammengefasste Steuerbescheide	327
2.1.5	Muster eines Steuerbescheides (für das fiktive Jahr 67)	328
2.1.6	Muster eines zusammengefassten (geänderten) Steuerbescheides (für das fiktive Jahr 67)	331
2.2	Freistellungs- und Ablehnungsbescheid (§ 155 Abs. 1 Satz 3 AO)	333
2.3	NV-Verfügung	334
2.4	Steuervergütungsbescheid	334
3	Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (§§ 179–183 AO)	335
3.1	Feststellungsarten (§ 179 AO)	335
3.2	Zweck und Wirkung	336
3.3	Verfahren	337
3.4	Überblick über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 1 AO	338
3.5	Feststellung von Einheitswerten (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 AO)	340
3.5.1	Einheitswerte i. S. d. § 19 BewG	340
3.5.2	Inhalt des Einheitswertbescheides	341
3.5.3	Dingliche Bindungswirkung der Einheitswert-Feststellung	341
3.6	Feststellung von Bedarfswerten	343
3.7	Feststellung von Einkünften und anderen Besteuerungsgrundlagen (§ 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO)	343
3.7.1	Einkommen- und körperschaftsteuerpflichtige Einkünfte	343
3.7.2	Mit Einkünften im Zusammenhang stehende andere Besteuerungsgrundlagen	345
3.7.3	Gesonderte Feststellung von nach Doppelbesteuerungsabkommen steuerfreien, aber steuerlich relevanten Einkünften und von anzurechnenden Beträgen	345
3.7.4	Nachrichtliche Angaben	346
3.7.5	Übersicht über § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO und § 180 Abs. 5 AO	346
3.7.6	Gesamtdarstellung zu Mitunternehmerschaften	347
3.7.6.1	Mitunternehmerschaften	347
3.7.6.2	Sondervergütungen	348
3.7.6.3	Sonderbetriebsvermögen, Sonderbetriebseinnahmen/-ausgaben	349
3.7.6.4	Ausscheiden eines Gesellschafters	350
3.7.6.5	Nachträgliche Einkünfte	351
3.7.6.6	Unterbeteiligungen	351
3.8	Feststellungen nach § 180 Abs. 2 AO	352
3.9	Gesonderte Feststellung bei Gewinneinkünften (Mehrfachzuständigkeit, § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b AO)	354
3.10	Gesonderte Feststellung des Wertes der vermögenssteuerpflichtigen Wirtschaftsgüter gem. § 180 Abs. 1 Nr. 3 AO	355
3.11	Ausnahmen von der Feststellungspflicht (§ 180 Abs. 3 und 4 AO)	356
4	Festsetzung von Steuermessbeträgen (§§ 184–190 AO)	357
4.1	Steuermessbescheid (§ 184 AO)	357

4.2	Zerlegung und Zuteilung von Messbeträgen (§§ 185–190 AO).....	358
4.2.1	Zerlegungsbescheid (§§ 185–189 AO).....	359
4.2.2	Zuteilungsbescheid (§ 190 AO)	359
5	Verzicht auf Steuerfestsetzung	360
5.1	Absehen von Steuerfestsetzungen (§ 156 AO)	360
5.2	Abweichende Steuerfestsetzungen aus Billigkeitsgründen (§ 163 AO).....	361
6	Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO)	362
6.1	Zweck	362
6.2	Anwendungsbereich und Arten des Vorbehalts.....	362
6.3	Voraussetzungen	363
6.4	Verfahren	364
6.5	Wirkung der Vorbehaltsfestsetzung	365
6.6	Aufhebung und Wegfall des Vorbehalts der Nachprüfung.....	366
6.7	Rechtsbehelfsmöglichkeiten	367
7	Vorläufige Steuerfestsetzung (§ 165 AO)	369
7.1	Zweck	369
7.2	Unterschiede zum Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 AO.....	369
7.3	Voraussetzungen für eine vorläufige Festsetzung oder Aussetzung	370
7.3.1	Ungewissheit über den Sachverhalt (§ 165 Abs. 1 Satz 1 AO).....	370
7.3.2	Ungewissheit betreffend Verträge mit anderen Staaten (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 AO)	370
7.3.3	Neuregelungsverpflichtung nach Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO)	371
7.3.4	Neuregelungsverpflichtung nach Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2a AO)	371
7.3.5	Vorläufigkeit wegen möglicher Unvereinbarkeit mit höherrangigem Recht (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO)	371
7.3.6	Vorläufigkeit wegen eines beim BFH anhängigen Verfahrens (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 AO) ...	372
7.4	Verfahren	372
7.4.1	Bescheidkennzeichnung	372
7.4.2	Umfang und allgemeine Wirkung des Vorläufigkeitsvermerks	373
7.4.3	Korrekturmöglichkeiten und Erledigung des Vorläufigkeitsvermerks	373
7.5	Rechtsbehelf	374
8	Steueranmeldungen (§§ 167, 168 AO)	375
8.1	Allgemeines	375
8.2	Wirkung einer Steueranmeldung	375
8.3	Zustimmungsbedürftige Steueranmeldungen	376
8.4	Notwendigkeit und Wirkung eines Steuerbescheids	379
8.5	Rechtsbehelf	380
9	Drittwirkung der Steuerfestsetzung (§ 166 AO)	381

Teil J Festsetzungsverjährung

1	Wesen der Festsetzungsverjährung	382
1.1	Bedeutung	382
1.2	Wirkung des Verjährungseintritts	382
1.3	Abgrenzung zur Zahlungsverjährung	383
1.4	Anwendungsbereich	383
2	Dauer der Festsetzungsverjährung	384
2.1	Allgemeine Festsetzungsfrist	384
2.2	Verlängerte Festsetzungsfrist	384
3	Beginn der Festsetzungsfrist	386
3.1	Regelfall (§ 170 Abs. 1 AO).....	386
3.2	Anlaufhemmung (§ 170 Abs. 2–6 AO)	387
3.2.1	Bei Erklärungsspflicht (§ 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO)	387

3.2.2	Bei Antragsveranlagung (§ 170 Abs. 3 AO)	388
3.2.3	Für die VSt und GrSt (§ 170 Abs. 4 AO)	389
3.2.4	Für ErbSt und SchenkSt (§ 170 Abs. 5 AO)	389
3.2.5	Für Steuern, die auf Kapitalerträge entfallen (§ 170 Abs. 6 AO)	392
3.2.6	Weitere Anlaufhemmung	392
4	Ende der Festsetzungsfrist	392
4.1	Berechnung der Frist	392
4.2	Ablaufhemmung (§ 171 AO)	393
4.2.1	Höhere Gewalt (§ 171 Abs. 1 AO)	394
4.2.2	Offenbare Unrichtigkeit (§ 171 Abs. 2 Satz 1 AO)	394
4.2.3	Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung (§ 171 Abs. 2 Satz 2 AO)	395
4.2.4	Anträge des Steuerpflichtigen (§ 171 Abs. 3 und Abs. 3a AO)	395
4.2.5	Beginn einer Außenprüfung (§ 171 Abs. 4 AO)	398
4.2.6	Beginn der Steuer- bzw. Zollfahndung (§ 171 Abs. 5 AO)	401
4.2.7	Aufnahme von Ermittlungshandlungen (§ 171 Abs. 6 AO)	402
4.2.8	Steuerhinterziehung oder leichtfertige Steuerverkürzung (§ 171 Abs. 7 AO)	402
4.2.9	Vorläufige Steuerfestsetzung (§ 171 Abs. 8 AO)	402
4.2.10	Anzeigen durch den Steuerpflichtigen (§ 171 Abs. 9 AO)	403
4.2.11	Grundlagenbescheide (§ 171 Abs. 10 AO)	403
4.2.12	Datenübermittlung durch Dritte (§ 171 Abs. 10a AO)	406
4.2.13	Fehlende gesetzliche Vertretung (§ 171 Abs. 11 AO)	406
4.2.14	Steuerfestsetzung gegen einen Nachlass (§ 171 Abs. 12 AO)	406
4.2.15	Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§ 171 Abs. 13 AO)	407
4.2.16	Unwirksame Steuerfestsetzung (§ 171 Abs. 14 AO)	407
4.2.17	Steuerentrichtungspflicht (§ 171 Abs. 15 AO)	407
4.2.18	Weitere Fälle der Ablaufhemmung	408
5	Die Feststellungsverjährung	408
5.1	Grundsatz	408
5.2	Besonderheiten bei Einheitswertfeststellungen	409
5.3	Verhältnis zur Festsetzungsverjährung	410
6	Die Festsetzungsverjährung bei Realsteuern	412
7	Die Festsetzungsverjährung bei steuerlichen Nebenleistungen	412
7.1	Verspätungszuschläge (§ 152 AO)	412
7.2	Zinsen (§§ 233 ff. AO)	413
7.3	Säumniszuschläge (§ 240 AO)	413
7.4	Zwangsgelder (§§ 328 ff. AO)	413
7.5	Kosten (§§ 337–345 AO)	413

Teil K Erhebungsverfahren

1	Systematische Stellung	414
2	Verwirklichung von Ansprüchen (§ 218 AO)	414
2.1	Grundlagen (§ 218 Abs. 1 AO)	414
2.2	Abrechnungsbescheid (§ 218 Abs. 2 AO)	415
2.2.1	Anwendungsbereich	415
2.2.2	Voraussetzungen für die Erteilung eines Abrechnungsbescheides	415
2.2.3	Form und Inhalt	416
2.2.4	Rechtsbehelfs- und Korrekturmöglichkeit	416
2.2.5	Aussetzung der Vollziehung	416
3	Fälligkeit (§ 220 AO)	416
3.1	Begriff und Gegenstand	416
3.2	Zeitpunkt	417
3.3	Abweichende Fälligkeitsbestimmungen (§ 221 AO)	419
4	Hinausschieben der Fälligkeit/Sicherheitsleistung	420
4.1	Stundung (§ 222 AO)	420
4.1.1	Anwendungsbereich	420

4.1.2	Stundungsvoraussetzungen	421
4.1.3	Verrechnungsstundung	422
4.1.4	Abgrenzung zu Aussetzung der Vollziehung und Vollstreckungsaufschub	423
4.1.5	Verfahren	423
4.2	Zahlungsaufschub (§ 223 AO)	425
4.3	Sicherheitsleistung (§ 241 AO)	425
4.3.1	Allgemeines	425
4.3.2	Anwendungsfälle	425
4.3.3	Folgen	425
5	Zahlung	426
5.1	Allgemeines	426
5.2	Zahlungen an Finanzbehörden	426
5.3	Tag der Zahlung (§ 224 AO)	426
5.4	Reihenfolge der Tilgung (§ 225 AO)	427
5.5	Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs statt (§ 224 a AO)	427
5.6	Zahlungen der Finanzbehörden	427
6	Aufrechnung (§ 226 AO)	428
6.1	Sinngemäße Anwendung der Vorschriften des bürgerlichen Rechts	428
6.1.1	Voraussetzungen	428
6.1.2	Gleichartigkeit	428
6.1.3	Gegenseitigkeit	428
6.1.4	Fälligkeit der Gegenforderung und Erfüllbarkeit der Hauptforderung	430
6.2	Besonderheiten bei der Aufrechnung durch den Steuerpflichtigen	432
6.3	Aufrechnungshindernisse	432
6.4	Aufrechnungserklärung und Rechtsschutz	433
6.5	Wirkung der Aufrechnung	433
6.6	Verrechnungsvertrag	434
7	Erlass (§ 227 AO)	434
7.1	Allgemeines	434
7.2	Persönliche Billigkeit	435
7.3	Sachliche Billigkeit	436
7.4	Ermessen und Bedeutung der Steuerart	437
7.5	Verfahren	437
7.6	Rücknahme, Widerruf	438
7.7	Abgrenzung zur Niederschlagung (§ 261 AO)	438
7.8	Übersicht	439
8	Zahlungsverjährung (§§ 228–232 AO)	439
8.1	Allgemeines und Wirkung	439
8.2	Verjährungsfrist (§ 228 AO) und ihr Beginn (§ 229 AO)	440
8.3	Hemmung wegen höherer Gewalt (§ 230 AO)	441
8.4	Unterbrechung (§ 231 AO)	442
9	Verzinsung (§§ 233–239 AO)	443
9.1	Allgemeines und Verfahren	443
9.2	Grundsätzliche Berechnung der Zinsen	444
9.3	Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen (§ 233 a AO)	446
9.3.1	Allgemeines	446
9.3.2	Zu verzinsende Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	447
9.3.3	Schuldner und Gläubiger	447
9.3.4	Zinslauf	447
9.3.5	Grundsätzliche Zinsberechnung	448
9.3.6	Zinsen bei erstmaliger Steuerfestsetzung	448
9.3.6.1	Zinsen bei Mehrsoll	448
9.3.6.2	Besonderheiten bei Mindersoll (Erstattungen)	450
9.3.7	Zinsen bei Korrektur der Steuerfestsetzung oder der Anrechnung	451
9.3.8	Besonderheiten bei der Berücksichtigung rückwirkender Ereignisse oder von Verlustrückträgen	452

9.3.9	Verhältnis des § 233 a AO zu anderen steuerlichen Nebenleistungen	453
9.3.10	Billigkeitsmaßnahmen	454
9.3.11	Verfahrensfragen	455
9.4	Stundungszinsen (§ 234 AO)	455
9.5	Verzinsung hinterzogener Steuern (§ 235 AO)	456
9.6	Prozesszinsen auf Erstattungsbeträge (§ 236 AO)	458
9.7	Zinsen bei Aussetzung der Vollziehung (§ 237 AO)	458
10	Säumniszuschlag (§ 240 AO)	459
10.1	Zweck und Anwendungsbereich	459
10.2	Berechnung	460
10.3	Verfahren	463
10.4	Schuldner	463
10.5	Erlass	463

Teil L Korrektur von Steuerverwaltungsakten

1	Überblick	465
1.1	Terminologie	465
1.2	System der Korrekturvorschriften	466
1.2.1	Wirksamer VA	466
1.2.2	Korrekturvorschriften	466
1.2.3	Beachtung der Festsetzungsverjährung	469
1.2.4	Korrekturvorschriften und EU-Recht	469
1.3	Formelle Bestandskraft	471
1.4	Materielle Bestandskraft	471
1.5	Korrekturvorschriften und Rechtsbehelfsverfahren	472
1.5.1	Anwendung von Korrekturvorschriften während eines Rechtsbehelfsverfahrens	472
1.5.2	Anwendung von Korrekturvorschriften nach einem Rechtsbehelfsverfahren	473
1.6	Anwendung der AO-Normen	473
1.7	Keine Korrektur trotz Fehlerhaftigkeit des VA	474
2	Offenbare Unrichtigkeiten beim Erlass eines VA (§ 129 AO)	475
2.1	Allgemeines	475
2.1.1	Bedeutung	475
2.1.2	Vergleich zu anderen Verfahrensgesetzen	475
2.2	Voraussetzungen für die Berichtigung	476
2.2.1	Schreib- oder Rechenfehler	476
2.2.2	Ähnliche Unrichtigkeiten	476
2.2.3	Offenbar	478
2.2.4	Fehler beim Erlass eines VA	479
2.3	Berichtigung als Ermessensentscheidung	480
2.4	Zeitliche Grenzen der Berichtigung	480
2.5	Umfang der Berichtigung	481
2.6	Rechtsbehelfe	481
3	Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden (§§ 172 ff. AO)	482
3.1	Geltungsbereich	482
3.2	Korrektur von Verbrauchsteuerbescheiden (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO)	483
3.2.1	Allgemeiner Grundsatz	483
3.2.2	Änderungen zum Vorteil des Steuerpflichtigen	484
3.2.3	Änderungen zum Nachteil des Steuerpflichtigen	484
3.3	Korrektur von Steuerbescheiden (Besitz- und Verkehrsteuern) bei Zustimmung (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO)	485
3.3.1	Allgemeines	485
3.3.2	Antrag oder Zustimmung des Steuerpflichtigen	485
3.3.3	Aufhebung und Änderung zum Vorteil des Steuerpflichtigen	486
3.3.4	Aufhebung und Änderung zum Nachteil des Steuerpflichtigen	491

3.4	Weitere Korrektur von Steuerbescheiden (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b–d AO)	492
3.4.1	Korrektur von Steuerbescheiden einer sachlich unzuständigen Behörde (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b AO)	492
3.4.2	Korrektur der durch unlautere Mittel erwirkten Steuerbescheide (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c AO).....	492
3.4.3	Sonst gesetzlich zugelassene Korrekturen (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d AO).....	493
3.4.4	Aufhebung oder Änderung der Ablehnung von Anträgen (§ 172 Abs. 2 AO)	493
3.4.5	Rechtsbehelfe.....	493
3.4.6	Zurückweisung von Anträgen durch Allgemeinverfügung (§ 172 Abs. 3 AO).....	494
3.5	Korrektur von Steuerbescheiden wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel (§ 173 AO)	494
3.5.1	Allgemeines	494
3.5.1.1	Bedeutung.....	494
3.5.1.2	Anwendungsbereich.....	495
3.5.2	Begriff der Tatsache und des Beweismittels	496
3.5.2.1	Lebenssachverhalt	496
3.5.2.2	Vorgreifliche Rechtsverhältnisse	496
3.5.2.3	Wertermittlung	497
3.5.2.4	Negative Tatsache.....	497
3.5.2.5	Bescheinigungen	498
3.5.2.6	Innere Tatsachen	498
3.5.2.7	Beweismittel.....	498
3.5.3	Erheblichkeit der Tatsache oder des Beweismittels.....	499
3.5.3.1	Betragliche Erheblichkeit	499
3.5.3.2	Rechtliche Erheblichkeit	502
3.5.4	Nachträgliches Bekanntwerden der Tatsache oder des Beweismittels.....	503
3.5.4.1	Allgemeines	503
3.5.4.2	Zeitpunkt des Bekanntwerdens (wann)	504
3.5.4.3	Bekanntgabe an den Amtsträger (wem)	506
3.5.4.4	Umfang der bekannten Tatsache (was)	506
3.5.5	Korrektur zuungunsten des Steuerpflichtigen (§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO).....	508
3.5.5.1	Tatsachen, die als bekannt gelten (sog. „Kennenkönnen“).	508
3.5.5.2	Berücksichtigung rechtswidrig ermittelter Tatsachen	510
3.5.6	Korrektur zugunsten des Steuerpflichtigen (§ 173 Abs. 1 Nr. 2 AO)	511
3.5.6.1	Kein grobes Verschulden	512
3.5.6.2	Handlung durch mehrere Personen	513
3.5.6.3	Unbeachtlichkeit des Verschuldens	515
3.5.7	Einschränkung der Änderungsmöglichkeit nach einer Außenprüfung (§ 173 Abs. 2 AO).....	517
3.5.7.1	Außenprüfung	517
3.5.7.2	Sonderprüfungen.....	519
3.5.7.2.1	USt-Sonderprüfung	519
3.5.7.2.2	LSt-Außenprüfung	519
3.5.8	Besondere Probleme zu § 173 Abs. 1 AO	520
3.5.8.1	Schätzung von Besteuerungsgrundlagen (§ 162 AO)	520
3.5.8.2	Die Ausübung von steuerlichen Rechten (AEAO vor §§ 172 bis 177 Nr. 8)	523
3.5.8.2.1	Antragsgebundene Steuervergünstigung.....	523
3.5.8.2.2	Ausübung von Wahlrechten	524
3.6	Korrektur von Steuerbescheiden wegen Schreib- oder Rechenfehlern bei Erstellung einer Steuererklärung (§ 173 a AO).....	526
3.6.1	Allgemeines	526
3.6.2	Verhältnis zu anderen Korrekturvorschriften.....	526
3.6.3	Voraussetzungen der Änderung.....	527
3.6.4	Zeitlicher Anwendungsbereich	528
3.7	Widerstreitende Steuerfestsetzungen (§ 174 AO)	528
3.7.1	Allgemeines	528
3.7.2	Bestimmter Sachverhalt.....	529

3.7.3	Mehrfachberücksichtigung eines bestimmten Sachverhalts	529
3.7.3.1	Begriff der Mehrfachberücksichtigung	529
3.7.3.2	Mehrfachberücksichtigung zuungunsten des Steuerpflichtigen (§ 174 Abs. 1 AO)	531
3.7.3.3	Mehrfachberücksichtigung zugunsten des Steuerpflichtigen (§ 174 Abs. 2 AO)	532
3.7.4	Nichtberücksichtigung eines bestimmten Sachverhalts	533
3.7.4.1	Nichtberücksichtigung eines Sachverhalts im Hinblick auf einen anderen Bescheid (§ 174 Abs. 3 AO)	533
3.7.4.2	Änderung von Steuerbescheiden nach erfolgreichem Rechtsbehelf oder Antrag des Steuerpflichtigen (§ 174 Abs. 4 und 5 AO)	535
3.7.4.2.1	Korrektur nach § 174 Abs. 4 AO	535
3.7.4.2.2	Wirkung gegenüber Dritten (§ 174 Abs. 5 AO)	538
3.8	Die Korrektur von Folgebescheiden (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO)	541
3.8.1	Anwendungsbereich des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO	541
3.8.1.1	Allgemeines	541
3.8.1.2	Feststellungs- und Messbescheide	542
3.8.1.3	Andere VA mit Bindungswirkung	542
3.8.1.4	Folgebescheide	544
3.8.1.5	Die Änderung des Gewerbesteuermessbescheides (§ 35b GewStG)	545
3.8.2	Voraussetzungen für die Korrektur	545
3.8.2.1	Erstmaliger Erlass eines Grundlagenbescheides	545
3.8.2.2	Korrektur eines Grundlagenbescheides	546
3.8.3	Fehlerhafte bzw. unterbliebene Auswertung eines Grundlagenbescheides	546
3.8.4	Folgen und Umfang der Korrektur	548
3.9	Die Korrektur wegen eines rückwirkenden Ereignisses (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO)	549
3.9.1	Allgemeines	549
3.9.2	Ereignis	550
3.9.2.1	Begriff des Ereignisses	550
3.9.2.2	Nachträgliche Erteilung oder Vorlage einer Bescheinigung oder Bestätigung	550
3.9.3	Nachträgliches Eintreten des Ereignisses	551
3.9.4	Rückwirkung des Ereignisses	551
3.9.4.1	Allgemeines	551
3.9.4.2	Korrektur bei »einmaligen« Steuern	552
3.9.4.3	Korrektur bei laufend veranlagten Steuern	553
3.9.5	Sonderfälle von rückwirkenden Ereignissen	556
3.9.5.1	Rückwirkung bei Bilanzberichtigung und Bilanzänderung	556
3.9.5.2	Rückwirkung bei Erstattung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen	559
3.9.5.3	Weitere Sonderfälle	560
3.9.5.3.1	VA ressortfremder Behörden	560
3.9.5.3.2	Veräußerung eines Wirtschaftsguts innerhalb der Sperrfrist	561
3.9.5.3.3	Wahl der Zusammenveranlagung	561
3.9.5.3.4	Antrag auf Realsplittung	562
3.9.5.3.5	Durchführung einer Wertfortschreibung	563
3.9.5.3.6	Berichtigung des Vorsteuerabzugs gem. § 15 a UStG	563
3.9.5.3.7	Rückwirkung bei Steuerklauseln	564
3.9.6	Rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 2 Satz 1 AO	564
3.9.7	Folgen und Umfang der Korrektur	565
3.10	Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen (§ 175 a AO)	565
3.11	Korrektur von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte (§ 175 b AO)	566
3.11.1	Allgemeines	566
3.11.2	Voraussetzungen der Änderung	566
3.11.3	Zeitlicher Anwendungsbereich	567
3.12	Die Berichtigung von materiellen Fehlern (Rechtsfehlern) gem. § 177 AO	567
3.12.1	Allgemeines	567
3.12.2	Begriff des materiellen Fehlers i. S. v. § 177 Abs. 3 AO	568
3.12.3	Eingreifen einer anderen Korrekturvorschrift	569

3.12.4	Berichtigung nur innerhalb des Änderungsrahmens	570
3.12.5	Prüfungstechnische Hinweise	571
3.13	Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden (§ 176 AO)	573
3.13.1	Allgemeines	573
3.13.1.1	Korrektur von Steuerbescheiden	573
3.13.1.2	Besonderheiten bei Vorauszahlungen	574
3.13.1.3	Besonderheiten bei Steueranmeldungen	574
3.13.1.4	Anwendungsbereich	575
3.13.2	Die einzelnen Vertrauenstatbestände	575
3.13.2.1	Allgemeines	575
3.13.2.2	Das Vertrauen auf formelle Gesetze (§ 176 Abs. 1 Nr. 1 AO)	576
3.13.2.3	Das Vertrauen auf Rechtsnormen (§ 176 Abs. 1 Nr. 2 AO)	576
3.13.2.4	Das Vertrauen auf die Rechtsprechung (§ 176 Abs. 1 Nr. 3 AO)	576
3.13.2.5	Das Vertrauen auf Verwaltungsvorschriften (§ 176 Abs. 2 AO)	577
4	Rücknahme und Widerruf von VA (§§ 130, 131 AO)	578
4.1	Allgemeine Grundsätze	578
4.1.1	Geltungsbereich	578
4.1.2	Korrektur rechtswidriger und rechtmäßiger VA	579
4.1.3	Korrektur begünstigender und belastender VA	580
4.1.4	Gemeinsame Regelungen	580
4.2	Rücknahme von rechtswidrigen VA (§ 130 AO)	581
4.2.1	Überprüfung des rechtswidrigen VA	581
4.2.2	Ermessensentscheidung	581
4.2.3	Rücknahme eines belastenden VA	582
4.2.4	Rücknahme eines begünstigenden VA	584
4.2.4.1	Gesetzliche Voraussetzungen	584
4.2.4.2	Sonstige Fälle	585
4.2.5	Rücknahmefrist (§ 130 Abs. 3 AO)	586
4.2.6	Rücknahmebehörde (§ 130 Abs. 4 AO)	586
4.3	Widerruf von rechtmäßigen VA (§ 131 AO)	586
4.3.1	Widerrufsbedürfnis	586
4.3.2	Rechtmäßige VA	587
4.3.3	Umfang des Widerrufs	587
4.3.4	Widerruf eines belastenden VA	588
4.3.5	Widerruf eines begünstigenden VA	588
4.3.6	Widerrufsfrist und -zuständigkeit	590
4.4	Erlas eines neuen VA	590
4.4.1	Zum Vorteil des Steuerpflichtigen	590
4.4.2	Zum Nachteil des Steuerpflichtigen	590
4.4.3	Eintritt eines neuen Sachverhalts	591
4.5	Formfehler des ursprünglichen VA	592
4.6	Rechtsschutz	592

Teil M Außenprüfung

1	Vorbemerkung	594
2	Außenprüfung (§§ 193 ff. AO)	594
2.1	Allgemeines	594
2.2	Zuständigkeit (§ 195 AO)	595
2.3	Der Außenprüfung unterliegende Personen (§ 193 AO)	596
2.4	Sachlicher Umfang der Prüfung (§ 194 AO)	598
2.4.1	Sachlicher Umfang im engeren Sinne	598
2.4.2	Sachlicher Umfang im weiteren Sinne	598
2.5	Kontrollmitteilungen (§ 194 Abs. 3 AO)	600
2.6	Prüfungsanordnung (§ 196 AO)	601
2.7	Bekanntgabe der Prüfungsanordnung (§ 197 AO)	603

2.8	Ausschluss bzw. Ablehnung von Prüfern	604
2.9	Zusammenfassung der Grundzüge zur Prüfungsanordnung	605
2.10	Durchführung der Prüfung	606
2.11	Besondere Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen	607
2.12	Zutritts- und Besichtigungsrechte des Prüfers	607
2.13	Schlussbesprechung (§ 201 AO)	608
2.14	Prüfungsbericht (§ 202 AO)	609
3	Abgekürzte Außenprüfung (§ 203 AO)	609
4	Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27 b UStG) und Lohnsteuer-Nachschau (§ 42 g EStG)	610
5	Verbindliche Zusage (§§ 204 ff. AO)	611
5.1	Überblick	611
5.2	Bedeutung und Voraussetzung	612
5.3	Rechtsnatur der Zusage	612
5.4	Erteilung der Zusage	612
5.5	Form und Bindungswirkung der Zusage (§§ 205 und 206 AO)	613
5.6	Außerkräfttreten der Zusage (§ 207 AO)	613
6	Steuerfahndung/Zollfahndung (§ 208 AO)	614
7	Steueraufsicht in besonderen Fällen (§§ 209–217 AO)	616

Teil N Das außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren

1	Grundlagen	617
1.1	Allgemeines	617
1.2	Sinn und Rechtsnatur des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens	617
1.3	Überblick über Rechtsbehelfe im weiteren Sinne im Steuerrecht	619
1.3.1	Förmliche (ordentliche) Rechtsbehelfe	619
1.3.2	Nichtförmliche (außerordentliche) Rechtsbehelfe	620
1.3.3	Einspruch oder Antrag auf schlichte Änderung (§ 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO)?	623
1.3.4	Verfassungsbeschwerde	624
1.3.5	Europarechtlicher Rechtsschutz	625
1.4	Der Ablauf des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens	625
2	Zulässigkeitsvoraussetzungen	627
2.1	Prüfungsreihenfolge	627
2.2	Gesuch um Rechtsschutz (Einspruchsgesuch)	629
2.3	Die Statthaftigkeit des Einspruchs (§§ 347 und 348 AO)	633
2.3.1	Allgemeines	633
2.3.2	Verwaltungsakte i. S. d. § 347 Abs. 1 AO	633
2.3.2.1	Verwaltungsakte in Abgabenangelegenheiten gem. § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO	633
2.3.2.2	Verwaltungsakte in Verfahren zur Vollstreckung gem. § 347 Abs. 1 Nr. 2 AO	634
2.3.2.3	Verwaltungsakte in öffentlich-rechtlichen und berufsrechtlichen Angelegenheiten gem. § 347 Abs. 1 Nr. 3 AO	634
2.3.2.4	Verwaltungsakte in anderen Angelegenheiten gem. § 347 Abs. 1 Nr. 4 AO	635
2.3.2.5	Der Untätigkeitseinspruch nach § 347 Abs. 1 Satz 2 AO	635
2.3.3	Ausschluss des Einspruchs	635
2.3.3.1	Kein Einspruch gegen nicht in § 347 Abs. 1 AO aufgeführte Verwaltungsakte	635
2.3.3.2	Ausschluss des Einspruchs gem. § 348 AO	636
2.3.3.3	Kein Einspruch gegen Nichtverwaltungsakte	637
2.4	Form (§ 357 AO)	637
2.4.1	Äußere Form (§ 357 Abs. 1 AO)	637
2.4.2	Inhalt (§ 357 Abs. 3 AO)	638
2.4.3	Anbringungsbehörde (§ 357 Abs. 2 AO)	638
2.5	Frist (§§ 355, 356 AO)	640
2.6	Beteiligtenfähigkeit (§ 359 AO)	642
2.7	Einspruchsfähigkeit (§ 365 Abs. 1 AO, § 79 AO)	642
2.8	Einspruchsbefugnis (Beschwer; §§ 350 ff. AO)	643
2.8.1	Allgemeines	643

2.8.2	Persönliche Beschwer	644
2.8.2.1	Gesamtrechtsnachfolger (§ 45 AO)	645
2.8.2.2	Einzelrechtsnachfolger (§§ 353, 182 Abs. 2 AO)	645
2.8.2.3	Sonstige Drittwirkung eines Verwaltungsaktes	646
2.8.3	Einschränkung der persönlichen Beschwer (§ 352 AO)	647
2.8.3.1	Allgemeines	647
2.8.3.2	Umfassende Einspruchsbefugnis (§ 352 Abs. 1 Nr. 1–3 AO)	648
2.8.3.3	Eingeschränkte Einspruchsbefugnis	650
2.8.3.4	Hinzuziehung der anderen Mitberechtigten (§ 360 Abs. 3 AO)	651
2.8.4	Sachliche Beschwer	652
2.8.5	Einschränkung der sachlichen Beschwer (§ 351 AO)	656
2.8.6	Sachliche Beschwer bei Ermessensentscheidungen	656
2.9	Rechtsschutzbedürfnis	657
3	Begründetheitsprüfung	658
3.1	Allgemeines	658
3.2	Prüfungsreihenfolge	659
3.3	Möglichkeit der Verböserung beim Einspruch (§ 367 Abs. 2 Satz 2 AO)	660
4	Die Entscheidung über den Einspruch	661
4.1	Zuständige Behörde	661
4.2	Die verfahrensrechtliche Erledigung eines Einspruchs	662
4.2.1	Erledigung eines voll begründeten Einspruchs durch Abhilfebescheid (§ 367 Abs. 2 Satz 3 AO)	662
4.2.2	Erledigung eines teilweise begründeten Einspruchs	663
4.2.3	Erledigung eines unbegründeten Einspruchs	664
4.2.4	Erledigung eines unzulässigen Einspruchs	664
4.2.5	Zurückweisung von Masseneinsprüchen durch Allgemeinverfügung (§ 367 Abs. 2 b AO)	664
4.3	Die förmliche Einspruchsentscheidung	664
4.3.1	Allgemeines	664
4.3.2	Aufbau	665
4.3.2.1	Das Rubrum (Aufschrift)	665
4.3.2.2	Der Entscheidungssatz (Entscheidungsformel, Tenor)	666
4.3.2.3	Die Rechtsbehelfsbelehrung (§ 366)	666
4.3.2.4	Die Begründung (Gründe)	666
4.3.2.5	Die Unterschrift	668
4.3.3	Muster einer Einspruchsentscheidung (unzulässiger Einspruch)	669
4.3.4	Muster einer Einspruchsentscheidung (unbegründeter Einspruch)	670
4.4	Wirkung einer Einspruchsentscheidung	671
4.5	Die Teil-Einspruchsentscheidung (§ 367 Abs. 2 a AO)	672
5	Einspruch gegen Änderungsbescheide und Folgebescheide (§ 351 AO)	672
5.1	Einspruch gegen einen Änderungsbescheid (§ 351 Abs. 1 AO)	672
5.1.1	Zulässigkeit	672
5.1.2	Begründetheit	674
5.2	Einspruch gegen einen Folgebescheid (§ 351 Abs. 2 AO)	677
6	Kosten des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens	678
7	Einspruchsverzicht und Einspruchsrücknahme (§§ 354 und 362 AO)	679
7.1	Allgemeines	679
7.2	Der Einspruchsverzicht (§ 354 AO)	680
7.3	Die Einspruchsrücknahme (§ 362 AO)	680
7.4	Teilweise Rücknahme (§ 362 Abs. 1 a AO) und teilweiser Verzicht (§ 354 Abs. 1 a AO)	681
8	Stillstand des Verfahrens (§ 363 AO)	682
8.1	Aussetzung des Verfahrens (§ 363 Abs. 1 AO)	682
8.2	Ruhens des Verfahrens	682
8.3	Unterbrechung des Verfahrens	683
9	Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO)	683
9.1	Allgemeines	683
9.2	Voraussetzungen für die Aussetzung der Vollziehung	684
9.2.1	Vollziehbarer Verwaltungsakt	685

9.2.2	Angefochtener Verwaltungsakt	686
9.2.3	Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit oder unbillige Härte.	686
9.3	Verfahren	687
9.3.1	Summarische Prüfung	687
9.3.2	Verfahrensweg	688
9.3.3	Sicherheitsleistung	688
9.4	Umfang und Wirkung der Aussetzung	688
9.4.1	Umfang	688
9.4.2	Zeitliche Dauer	690
9.4.3	Wirkung	690
9.5	Besondere Regelung bei Untersagung des Gewerbebetriebs oder der Berufsausübung (§ 361 Abs. 4 AO)	690
9.6	Aufhebung der Vollziehung	690
9.7	Muster einer Aussetzung der Vollziehung	692
10	Hinzuziehung zum Verfahren (§ 360 AO)	693
10.1	Allgemeines	693
10.2	Notwendige Hinzuziehung (§ 360 Abs. 3 AO)	694
10.3	Die einfache Hinzuziehung	696
10.4	Anhörung	697
10.5	Wirkung der Hinzuziehung	697
11	Die Erörterung des Sach- und Rechtsstands (§ 364 a AO)	698
12	Die Fristsetzung gem. § 364 b AO	699
12.1	Allgemeines	699
12.2	Sinn und Zweck des § 364 b AO	699
12.3	Voraussetzungen der Ausschlusswirkung	700
12.4	Die Fristsetzung als Ermessensentscheidung	700
12.4.1	Allgemeines	700
12.4.2	Entschließungsermessen	700
12.4.3	Ausgestaltung der Fristsetzung und Auswahlermessen	701
12.4.4	Begründung der Ermessensentscheidung	701
12.5	Die Rechtswirkung der Fristversäumnis	701
12.5.1	Allgemeines	701
12.5.2	Die Präklusionswirkung im Einspruchsverfahren	702
12.5.3	Die Präklusionswirkung im finanzgerichtlichen Verfahren	702
12.6	Kein Einspruch gegen die Fristsetzung	703
12.7	Berücksichtigung von Erklärungen und Beweismitteln nach Ablauf der Ausschlussfrist	703

Teil O Vollstreckung wegen Geldforderungen

1	Grundlagen	704
1.1	Allgemeines	704
1.2	Vollstreckungsgläubiger, Vollstreckungsschuldner, Dritte	707
1.3	Vollstreckungsmaßnahmen als Ermessensentscheidungen	707
2	Vollstreckungsvoraussetzungen (§§ 249 Abs. 1, 254 und 259 AO)	707
2.1	Allgemeines	707
2.2	Vollstreckbarer Verwaltungsakt (§ 249 Abs. 1 AO)	708
2.3	Fälligkeit der Leistung (§ 254 Abs. 1 Satz 1 AO)	708
2.4	Leistungsgebot und dessen Bekanntgabe (§ 254 Abs. 1 Satz 1–4 AO)	708
2.5	Ablauf der Schonfrist (§ 254 Abs. 1 Satz 1 AO)	709
2.6	Mahnung (§ 259 AO)	709
2.7	Rechtswirkung von Verstößen gegen § 249 Abs. 1, § 254 und § 259 AO	709
3	Vorbereitung der Vollstreckung	709
4	Die Vermögensauskunft (§ 284 AO)	710
4.1	Auskunft	710
4.2	Eidesstattliche Versicherung (§ 284 Abs. 3 AO)	710
4.3	Termin zur Abgabe der Vermögensauskunft (§ 284 Abs. 5–8 AO)	711
4.4	Eintragung in das Schuldnerverzeichnis (§ 284 Abs. 9 AO)	711

5	Vollstreckung in das bewegliche Vermögen (§§ 281 ff. AO)	712
5.1	Vollstreckung in das bewegliche Vermögen durch Pfändung.....	712
5.2	Vollstreckung in bewegliche Sachen und Wertpapiere (§§ 285–308 und 312 AO).....	712
5.2.1	Tätigwerden des Vollziehungsbeamten.....	712
5.2.2	Pfändung beweglicher Sachen (§ 286 AO).....	714
5.2.2.1	Allgemeines.....	714
5.2.2.2	Bewegliche Sachen und Wertpapiere.....	714
5.2.2.3	Gewahrsam.....	715
5.2.2.4	Pfändungsakt.....	716
5.2.3	Verwertung der gepfändeten Sachen (§§ 296–308 AO).....	716
5.3	Vollstreckung in Forderungen und sonstige Vermögensrechte (§§ 309–321 AO).....	717
5.3.1	Allgemeines.....	717
5.3.2	Vollstreckung in Geldforderungen.....	718
5.3.2.1	Gegenstand der Pfändung: Forderung auf Leistung einer Geldsumme.....	718
5.3.2.2	Die Pfändungsverfügung.....	719
5.3.2.3	Die Einziehungsverfügung.....	719
5.4	Vollstreckung in Ansprüche auf Herausgabe oder Leistung einer Sache (§ 318 AO).....	720
5.5	Vollstreckung in andere Vermögensrechte (§ 321 AO).....	720
5.6	Muster einer Pfändungs- und Einziehungsverfügung (»Kontenpfändung« i. w. S.).....	721
6	Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen	722
6.1	Allgemeines.....	722
6.2	Gegenstände der Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen.....	722
6.3	Allgemeine Verfahrensvoraussetzungen.....	723
6.4	Die Zwangshypothek, § 322 Abs. 1 AO i. V. m. § 866 ZPO.....	723
6.5	Die Zwangsversteigerung.....	723
6.6	Zwangsverwaltung.....	724
7	Das Arrestverfahren (§§ 324–326 AO)	724
7.1	Allgemeines.....	724
7.2	Voraussetzungen des Arrestes.....	724
7.3	Anordnung des Arrestes.....	725
7.4	Vollziehung des Arrestes.....	725
7.5	Überleitung in das Vollstreckungsverfahren.....	726
8	Vollstreckung in das gesamte Vermögen (Insolvenzverfahren)	726
8.1	Allgemeines.....	726
8.2	Voraussetzungen der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens.....	726
8.3	Eröffnung des Insolvenzverfahrens.....	727
8.3.1	Allgemeines.....	727
8.3.2	Allgemeine Rechtsfolgen.....	727
8.3.3	Rechtsstellung des Insolvenzverwalters.....	728
8.3.4	Wirkung auf das Besteuerungsverfahren.....	728
8.3.5	Geltendmachung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis.....	729
8.4	Insolvenzanfechtung (§§ 129 ff. InsO).....	730
8.5	Insolvenzmasse (§ 35 InsO), Aussonderungsrechte (§§ 47, 48 InsO) und Absonderungsrechte (§§ 49–52 InsO).....	730
8.6	Kosten des Insolvenzverfahrens und Masseverbindlichkeiten.....	731
8.7	Befriedigung der Insolvenzgläubiger und Insolvenzplan.....	732
8.8	Restschuldbefreiung.....	732
8.9	Verbraucherinsolvenz.....	732
9	Rechtsbehelfe und Abwehrmöglichkeiten im Vollstreckungsverfahren	732
9.1	Einspruch (§ 347 Abs. 1 AO).....	732
9.1.1	Statthaftigkeit.....	732
9.1.2	Begründung des Einspruchs.....	733
9.2	Antrag auf Einschränkung und Beschränkung der Vollstreckung gem. § 257 AO.....	733
9.3	Antrag auf einstweilige Einstellung oder Beschränkung der Vollstreckung gem. § 258 AO (Vollstreckungsaufschub).....	734
9.4	Antrag auf Aufteilung einer Gesamtschuld (§§ 268–280 AO).....	734

9.5	Einwendungen Dritter gegen Vollstreckungsmaßnahmen des Finanzamts	734
9.5.1	Allgemeines	734
9.5.2	Einspruch	734
9.5.3	Widerspruch gem. § 262 AO	735
9.5.4	Anspruch auf vorzugsweise Befriedigung gem. § 293 AO	735
9.5.5	Ansprüche aus § 812 BGB und § 839 BGB i. V. m. Art 34 GG	736
10	Unterbindung von Steuerrückständen durch nichtsteuerrechtliche Maßnahmen und Erlass von Haftungsbescheiden gegenüber Dritten	736

Teil P Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeitenrecht

1	Stellung des Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeitenrechts	737
2	Unterscheidung Straftat und Ordnungswidrigkeit	737
3	Steuerstrafrecht	738
3.1	Geltungsbereich	738
3.2	Allgemeines	739
3.2.1	Einteilung von Straftaten – Handlungsbegriff	739
3.2.2	Aufbau einer Straftat	741
3.2.2.1	Tatbestandsverwirklichung	741
3.2.2.1.1	Objektiver Tatbestand	741
3.2.2.1.2	Subjektiver Tatbestand	742
3.2.2.2	Rechtswidrigkeit	744
3.2.2.3	Schuld	745
3.2.2.3.1	Schuldfähigkeit	745
3.2.2.3.2	Unrechtsbewusstsein	746
3.2.2.3.3	Entschuldigungsgründe	746
3.2.3	Entwicklungsstufen einer Straftat (Tatablauf)	747
3.2.4	Beteiligungsformen – Täterschaft und Teilnahme	748
3.2.5	Konkurrenzen	752
3.2.6	Strafen, strafrechtliche Nebenfolgen und außerstrafrechtliche Folgen	754
3.2.6.1	Allgemeines	754
3.2.6.2	Einfache Steuerhinterziehung	755
3.2.6.3	Besonders schwere Steuerhinterziehung	755
3.2.6.4	Strafrechtliche Nebenfolgen und außerstrafrechtliche Folgen	758
3.2.7	Verjährung	759
3.3	Materielles	760
3.3.1	Steuerhinterziehung nach § 370 AO	760
3.3.1.1	Täter einer Steuerhinterziehung	760
3.3.1.2	Objektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung	761
3.3.1.2.1	Begehungsdelikt (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO)	761
3.3.1.2.2	Unterlassungsdelikt (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO)	763
3.3.1.2.3	Kausalität	764
3.3.1.2.4	Erfolg der Steuerverkürzung	764
3.3.1.3	Subjektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung	768
3.3.1.4	Rechtswidrigkeit	769
3.3.1.5	Schuld	769
3.3.1.6	Entwicklungsstufen und Zeitpunkt einer Steuerstraftat	769
3.3.1.7	Konkurrenzen	771
3.3.1.8	Besonderheit bei sog. »Mini-Jobs« in Privathaushalten	772
3.3.2	Selbstanzeige	773
3.3.2.1	Form und Adressat	774
3.3.2.2	Inhalt	774
3.3.2.2.1	Berichtigungsverbund	774
3.3.2.2.2	Geringfügige Abweichungen	776
3.3.2.2.3	Gestufte Selbstanzeigen	777
3.3.2.3	Ausschlussgründe	777

3.3.2.3.1	Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung	778
3.3.2.3.2	Einleitung und Bekanntgabe eines Straf- bzw. Bußgeldverfahrens	779
3.3.2.3.3	Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung	779
3.3.2.3.4	Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit	780
3.3.2.3.5	Umsatzsteuer- und Lohnsteuernachschau	781
3.3.2.3.6	Entdeckung der Tat	781
3.3.2.3.7	Betragsgrenze	782
3.3.2.3.8	Besonders schwerer Fall von Steuerhinterziehung	783
3.3.2.3.9	Zahlung eines Zuschlags	783
3.3.2.4	Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen	784
3.3.2.5	Nachentrichtung	785
3.3.2.6	Folgen einer Selbstanzeige	786
3.3.2.7	Strafbefreiende Fremdanzeige	787
3.3.3	Andere Steuerstraftaten	787
3.4	Verfahrensrecht	788
3.4.1	Zuständigkeit	788
3.4.2	Einleitung des Steuerstrafverfahrens	789
3.4.3	Verteidigung	790
3.4.4	Verhältnis von Steuerstrafverfahren und Besteuerungsverfahren	790
3.4.5	Abschluss des Ermittlungsverfahrens	794
4	Steuerordnungswidrigkeitenrecht	796
4.1	Allgemeines	796
4.2	Materielles	797
4.2.1	Leichtfertige Steuerverkürzung	797
4.2.1.1	Allgemeines	797
4.2.1.2	Leichtfertigkeit	797
4.2.1.3	Täter	798
4.2.1.4	Selbstanzeige	798
4.2.1.5	Sanktion und Konkurrenzen	799
4.2.2	Steuergefährdung	799
4.2.2.1	Allgemeines	799
4.2.2.2	Ausstellen unrichtiger Belege, Verkaufen von Belegen und Falschbuchungen	800
4.2.2.3	Mitteilungspflicht über Auslandsbeziehungen, Aufzeichnung des Warenausgangs und Kontenwahrheit	801
4.2.2.4	Verhältnis der Steuergefährdung zur leichtfertigen Steuerverkürzung und zur Steuerhinterziehung	801
4.2.3	Gefährdung der Abzugsteuern	801
4.2.4	Gefährdung der Eingangsabgaben	803
4.2.5	Verbrauchsteuergefährdung	803
4.2.6	Unzulässiger Erwerb von Steuererstattungs- und -vergütungsansprüchen	803
4.2.7	Sonstige Bußgeldtatbestände	803
4.3	Verfahrensrecht	804

Kapitel 2 Die Finanzgerichtsordnung

Teil A Die Finanzgerichtsbarkeit

1	Das Wesen der Finanzgerichtsbarkeit	809
2	Die geschichtliche Entwicklung der Finanzgerichtsbarkeit	810
3	Die Rechtsgrundlagen für den Finanzprozess	810
4	Der Finanzrechtsweg	811
4.1	Der Rechtsweg im Allgemeinen	811
4.2	Der ordentliche Rechtsweg und der Verwaltungsrechtsweg	811
4.3	Zulässigkeit des Finanzrechtsweges	811
4.4	Verfahren bei der Entscheidung über den Rechtsweg	813

5	Die Gerichte	814
5.1	Aufbau der Gerichte	814
5.2	Die Besetzung der Spruchkörper	814
5.3	Geschäftsverteilung	816
5.4	Richter	817
5.5	Urkundsbeamte der Geschäftsstelle	818
5.6	Ausschließung und Ablehnung von Gerichtspersonen	819
6	Das Verfahren	820
6.1	Untersuchungsgrundsatz	820
6.2	Amtsbetrieb	821
6.3	Beschleunigung des Verfahrens	821
6.4	Verfügungsgrundsatz	824
6.5	Der Grundsatz der Mündlichkeit	824
6.6	Grundsatz der Öffentlichkeit	825
6.7	Grundsatz der Unmittelbarkeit	825
6.8	Grundsatz des rechtlichen Gehörs	825

Teil B Die Klage

1	Das Klagesystem der Finanzgerichtsordnung	827
2	Die einzelnen Klagen	828
2.1	Anfechtungsklage	828
2.2	Verpflichtungsklage	829
2.3	Sonstige Leistungsklage (Leistungsklage im engeren Sinne)	830
2.4	Feststellungsklage	830
2.5	Untätigkeitsklage (§ 46 FGO)	832
2.6	Klageverbindung	834
3	Die Sachurteilsvoraussetzungen (Zulässigkeitsvoraussetzungen)	834
3.1	Zulässigkeit des Finanzrechtswegs (§ 33 FGO)	835
3.2	Zuständigkeit	835
3.3	Beteiligtenfähigkeit (§ 57 FGO)	837
3.4	Prozessfähigkeit (§ 58 FGO)	839
3.5	Zulässigkeit der Klageart	840
3.6	Die Klagebefugnis	840
3.7	Ordnungsmäßigkeit der Klage	842
3.8	Durchführung des außergerichtlichen Vorverfahrens	845
3.9	Klagefrist	846
3.10	Fehlen anderweitiger Rechtshängigkeit	846
3.11	Fehlen der Rechtskraft	847
3.12	Rechtsschutzbedürfnis	848
4	Gang des finanzgerichtlichen Verfahrens	848
4.1	Der Streitgegenstand	848
4.2	Die Klageänderung (§ 67 FGO)	849
4.2.1	Änderung des Klagegrundes	850
4.2.2	Änderung des Klageantrags	850
4.2.3	Änderung der Beteiligten	851
4.2.4	Zulässigkeit der Klageänderung	851
4.3	Die Klagerücknahme (§ 72 FGO)	852
4.4	Mündliche Verhandlung	853
4.4.1	Vorbereitung der mündlichen Verhandlung	853
4.4.2	Ort und Verlauf der mündlichen Verhandlung	853
4.5	Prozessverhalten des Beklagten	854
4.6	Der Beweis	855
4.6.1	Bedeutung des Beweises	855
4.6.2	Beweislast	856
4.6.3	Beweis des ersten Anscheins	857

4.6.4	Beweismittel (§ 81 FGO).....	857
4.6.5	Beweisaufnahme	858
4.7	Erledigung der Hauptsache durch Erlass eines stattgebenden Verwaltungsaktes.....	859
4.8	Erlass eines anderen Verwaltungsaktes während des Verfahrens (§ 68 FGO)	860
4.9	Gütliche Streitbeilegung	862

Teil C Die gerichtliche Entscheidung

1	Gegenstand und Umfang des Rechtsschutzes	863
1.1	Bei der Anfechtungsklage	863
1.2	Bei Ermessensentscheidungen (§ 102 FGO)	864
2	Die Entscheidungen	865
2.1	Urteile (§ 95 FGO).....	865
2.1.1	Prozess- und Sachurteile	866
2.1.2	End- und Zwischenurteile	866
2.1.3	Voll- und Teilurteile	867
2.1.4	Gestaltungs-, Leistungs- und Feststellungsurteile.....	867
2.2	Gerichtsbescheide (§ 90 a FGO).....	867
2.3	Beschlüsse (§ 113 FGO).....	868
2.4	Anordnungen und Verfügungen	868
3	Das Urteil	869
3.1	Bekanntgabe des Urteils	869
3.2	Form des Urteils (§ 105 FGO).....	869
3.3	Inhalt des Urteils	870
3.3.1	Rubrum	870
3.3.2	Urteilsformel	870
3.3.3	Tatbestand	873
3.3.4	Entscheidungsgründe	873
3.3.5	Rechtsmittelbelehrung.....	873
3.3.6	Weitere Entscheidungen	873
3.4	Die Berichtigung des Urteils durch das Gericht.....	874
3.4.1	Berichtigung wegen offenbarer Unrichtigkeit (§ 107 FGO).....	874
3.4.2	Berichtigung des Tatbestandes (§ 108 FGO)	874
3.4.3	Ergänzung der Urteilsformel (§ 109 FGO).....	875
3.4.4	Änderung der Entscheidung über den Wert des Streitgegenstandes	875
3.5	Rechtskraft des Urteils	875
3.5.1	Formelle Rechtskraft	875
3.5.2	Materielle Rechtskraft	876
3.5.3	Korrektur des Verwaltungsaktes nach Eintritt der Rechtskraft	876
4	Vorläufige Maßnahme des Gerichts	878
4.1	Aussetzung der Vollziehung (§ 69 FGO).....	878
4.2	Einstweilige Anordnung (§ 114 FGO)	879
5	Der Stillstand des Verfahrens	881
5.1	Unterbrechung des Verfahrens	881
5.2	Ruhen des Verfahrens.....	882
5.3	Aussetzung des Verfahrens.....	882

Teil D Rechtsmittel und Wiederaufnahme des Verfahrens

1	Die Revision (§ 115 FGO)	884
1.1	Zulassung der Revision	885
1.2	Zulassungsbedürftige Revision	885
1.3	Nichtzulassungsbeschwerde (§ 116 FGO)	888
1.4	Anschlussrevision	890
1.5	Frist und Form der Revisionseinlegung (§ 120 FGO)	890
1.6	Umfang der Revisionsprüfung	892

1.7	Entscheidung über die Revision	894
2	Beschwerde, Erinnerung, Anhörungsrüge (§§ 128–133 a FGO)	895
2.1	Statthaftigkeit der Beschwerde	895
2.2	Frist und Form der Beschwerdeeinlegung	895
2.3	Wirkungen der Beschwerde	896
2.4	Entscheidung über die Beschwerde	896
2.5	Die Erinnerung (§ 133 FGO).....	896
2.6	Die Anhörungsrüge (§ 133 a FGO).....	897
2.7	Die Gegenvorstellung	898
3	Die Wiederaufnahme des Verfahrens	898
3.1	Nichtigkeitsklage	899
3.2	Restitutionsklage	899

Teil E Kosten (§§ 135 ff. FGO)

1	Umfang der Kosten	901
1.1	Gerichtskosten	901
1.2	Kosten der Beteiligten	902
2	Kostenpflicht der Beteiligten	903
2.1	Allgemeine Grundsätze	903
2.2	Kosten in besonderen Fällen	904
3	Entscheidungen in Kostensachen	904
4	Prozesskostenhilfe (§ 142 FGO)	904
	Stichwortverzeichnis	906