

BESTEUERUNGSVERFAHREN

Phase 1: Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen

- Grundsätze und Beweismittel (§§ 85 ff.)
- Mitwirkungspflichten des StPfl. (§§ 134 ff.),
insb. Abgabe der Steuererklärung (§§ 149 ff.)

Phase 2: Festsetzung der Steuer

- durch Steuerbescheid (§§ 155 ff.)
- Nebenbestimmungen (§§ 164, 165)
- u.U. auch mehrstufig (§§ 179 ff.)

Phase 3: Erhebungsverfahren

- §§ 218 ff. Fälligkeit, Stundung, Aufrechnung, Erlass und Zahlungsverjährung
- §§ 233 ff Sanktionen (Verzinsung, Säumniszuschläge)

Phase 4: Vollstreckungsverfahren

- Allgemeine Vorschriften (§§ 249 ff.)
- Vollstreckung wegen einer Geldforderung (§§ 259 ff.)
- Vollstreckung wegen anderer Leistungen (§§ 328 ff.)

FALL 1

Frage 1

- Legalitätsprinzip § 85 AO
- Offizialmaxime § 86 S. 2 Nr. 1 AO
- Untersuchungsgrundsatz § 88 AO
- Beweismittel § 92 AO
- hoher Wahrscheinlichkeitsgrad erforderlich
- Feststellungslast nach Normenbegünstigungstheorie

Frage 2 Verlangen ggü. StPfl X

- allgemeine Mitwirkungspflicht § 90 I 1 AO
besondere Pflichten nach §§ 93 ff. AO
- sog. Kooperationsmaxime

I. Auskunftsverlangen § 93 I AO

vorrangige Heranziehung von Beteiligten vgl. S. 3;
aber: X ist Beteiligter vgl. § 78 Nr. 2 AO

(P) Auskunftsverweigerungsrecht §§ 101 ff. AO?
insb. § 103 S. 1 AO Gefahr einer strafrechtlichen
Verfolgung wegen möglicher Steuerhinterziehung?

aber: §§ 101 ff. AO betreffen nur Nicht-Beteiligte;

im Steuerrecht gilt der „nemo tenetur“-Grundsatz nicht, da das Steuerrecht der Finanzierung des Haushalts und keinerlei Strafzwecken dient

II. Vorlageverlangen § 97 I AO

Unterschied zu § 93 AO: keine Auskunft über eigene Wahrnehmungen, sondern rein technische Pflicht zur Übergabe der angeforderten Unterlagen

kein Verweigerungsrecht nach § 104 AO

Frage 3 Weitergabe der Kenntnisse?

I. Schutz durch das Steuergeheimnis § 30 I, II AO

- **Ausgleich für die Mitwirkungspflicht**
- **Gegenstand: umfassende Pflicht zur Geheimhaltung dienstlich erlangter Daten des StPfl.**
- **Verpflichteter: Amtsträger (§ 7 AO) und nach § 30 III AO gleichgestellte Personen**

II. ggf. Recht zur Offenbarung § 30 IV AO?

...insbesondere, soweit...

Nr. 1 Besteuerungs- oder Steuerstraßverfahren

Nr. 2 bundesgesetzlich zugelassen

Nr. 3 Zustimmung des Betroffenen

Nr. 4 sonstige Strafverfahren, wenn Kenntnisse in einem Steuerstraßverfahren erlangt

Nr. 5 bei „zwingendem öffentlichen Interesse“

hier: Nr. 1, da ggf. Strafbarkeit nach § 370 AO

aber: Auskunftserteilung wäre ggf. strafbefreiende Selbstanzeige § 371 AO, so dass im Gegenzug kein Recht des Finanzamts zur Offenbarung bestünde

Frage 4 Verlangen ggü. dem Steuerberater

gestützt auf §§ 93 I, 97 I AO

(P) Verweigerungsrecht nach §§ 102 I Nr. 3b, 104 AO

- **grundsätzlich (+), aber: Befreiung von der Verschwiegenheit möglich, § 102 III AO**

- **geschützt ist Gesamtrechtsnachfolger: P ist testamentarischer Alleinerbe des StPfl. X; damit trat er in dessen Rechtsstellung ein (§ 45 AO) und wurde folglich selbst zum Beteiligten i.S.d. § 78 Nr. 2 AO**
- **P ist daher zur Entbindung berechtigt**

Hinweis: § 203 StGB

Frage 5 Verlangen ggü. der Bank

I. Verlangen §§ 93 I, 97 I AO

**Einbeziehung Dritter subsidiär (§§ 93 I 3, 97 I 3 AO)
aber: gewahrt, da P unkundig**

II. (P) entgegenstehendes Bankgeheimnis?

zivilrechtliches Vertrauensverhältnis (AGB-Banken)

§ 102 AO (-)

*[§ 30a AO a.F. abgeschafft;
aber schon früher bestand nur allg. Pflicht zur „Rücksichtnahme“; d. h.: auch früher grds. Auskunftspflicht!]*

Ergebnis: Auskunftspflicht; aber: Bank ist nach § 107 AO für den Aufwand zu entschädigen

Frage 6 Kontenabruf

1. Datenbank nach § 93b I AO

Kreditinstitute haben Daten des § 24c KWG in einer Datenbank zu speichern → Konto-Nr, Kontoinhaber, ggf. weitere Verfügungsberechtigte

§ 93b II AO Bundeszentralamt für Steuern darf in den Fällen des § 93 VII, VIII AO in diese Datenbank Einsicht nehmen und dem Ersuchenden übermitteln

2. Ersuchen nach § 93 VII AO

Finanzamt kann in den aufgeführten Fällen das Bundeszentralamt für Steuern ersuchen, Einsicht zu nehmen und die Daten zu übermitteln

- Nr. 1 (-) keine Günstigerprüfung beantragt
- Nr. 3 (-) keine VZ bis 2008 betroffen
- Nr. 5 (-) keine Zustimmung des StPfl.
- ggf. Nr. 4? zwar ist die ESt eine bundesgesetzlich geregelte Steuer; aber: Abruf soll Festsetzung und nicht der Erhebung dienen → (-)
- Nr. 4a (-) da kein Verdacht auf Geldwäsche
- Nr. 4b (+) da hinreichender Anlass für Vorfeldermittlung der Steuafa; Achtung: Steuerpolizei und nicht mehr Veranlagung

Frage 7 Verlangen ggü. Frau X

I. Rechtmäßigkeit der Aufforderungen

(P) Auskunftsverweigerungsrecht §§ 101, 104 AO?
Frau X ist Angehörige i.S.d. § 15 I Nr. 2 AO

(P) Frau X wurde mit Herrn X nach § 26b EStG zusammen veranlagt?

- e. A. damit wird sie selbst zur Beteiligten
- besser: § 26b EStG führt nicht dazu, dass die Ehegatten zu einer Person verschmelzen; sie sind weiterhin verfahrens- und materiell-rechtlich getrennt zu „behandeln“ (vgl. Wortlaut)
- daher: soweit Verhältnisse des anderen Ehegatten betroffen sind, besteht Verweigerungsrecht

Ergebnis: Frau X war nach § 101 I 2 AO zu belehren und diese Belehrung aktenkundig zu machen (S. 3);
Auskunfts- und Vorlageersuchen waren rechtswidrig

II. Verwertungsverbot?

Art 20 III GG keine Wahrheitsfindung „um jeden Preis“; aber: ab wann besteht Verwertungsverbot?

- einfachgesetzliche Verwertungsverbote bestehen in der AO anders als in der StPO nicht

- **Grund: Steuerrecht dient der allg. Finanzierung des Haushalts und keinen Strafzwecken**
- **daher: bei Verstößen gegen AO-Vorschriften ist grds. kein Verwertungsverbot anzunehmen**
- **Grenze: Norm ist besondere Ausprägung eines verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechts**
- **BFH: Auskunftsverweigerungsrecht nach § 101 AO schützt das familiäre Vertrauensverhältnis und folgt dabei unmittelbar aus Art 6 I GG**

Ergebnis: aufgrund des selbständigen Verwertungsverbots dürfen Aussage und vorgelegte Kontoauszüge nicht verwertet werden

aber: Frau X kann die Verwertung (nach einer ordnungsgemäßen Belehrung) nachträglich genehmigen

Frage 8 Außenprüfung

1. Zulässigkeit der Außenprüfung § 193 I AO

bei Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften ist eine Außenprüfung ohne Weiteres (!) zulässig

sachlicher Umfang der Außenprüfung ist zwar grds. auf die betrieblichen Verhältnisse beschränkt

Prüfungsanordnung kann aber auch andere steuerliche Bereiche (z.B. §§ 20, 21 EStG) des StPfl. erfassen

2. Durchführung der Außenprüfung

- **beginnt mit dem Prüfungsauftrag an den Prüfer**
- **schriftliche Bekanntgabe der Prüfungsanordnung mit Rechtsbehelfsbelehrung § 196 AO (VA)**
- **Prüfer weist sich aus und hält den Prüfungsbeginn schriftlich fest (§ 198 AO)**
- **Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch den Prüfer (§ 199 I AO); besondere Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen (§ 200 AO)**
- **Prüfung endet mit Schlussbesprechung (§ 201 AO) und Prüfungsbericht (§ 202 I 1 AO)**
- **Umsetzung der Prüfungsergebnisse durch Steuerbescheid (Änderungsbescheid)**

Bekanntgabe eines Verwaltungsakts

§§ 122, 124 I AO

Inhaltsadressat:

- wer ist von der VA-Regelung materiell betroffen?
- Grundsatz: der Steuerpflichtige (§ 1 EStG)

Bekanntgabeadressat:

- wer ist die handlungsfähige Person im Verfahren?
- Grundsatz: Bekanntgabeadressat = Inhaltsadressat
- anders bei gesetzlicher Vertretung (§ 34 AO)

Übermittlung des Dokuments:

- 1) **wie?** mittels Zustellung (§ 122 V AO), einfachen Brief (§ 122 II AO), „elektronisch“ (§§ 122 IIa, 122a AO) oder öffentliche Bekanntgabe (§ 122 III, IV AO)

→ Übermittlung durch die Post im Inland: „vier-Tages-Fiktion“ seit 1.1.2025

2) **an wen?**

- Grundsatz: Empfänger bei der rein tatsächlichen Übergabe des Dokuments = Bekanntgabeadressat
- anders bei rechtsgeschäftlicher Bevollmächtigung (vgl. § 122 I S. 3, S. 4 AO und § 80 AO)

FALL 4

I. Einspruchsfrist

§ 355 I 1 AO einen Monat seit Bekanntgabe

Ereignisfrist: Frist beginnt nach §§ 108 I AO, 187 I BGB am Tag nach der Bekanntgabe

dabei § 122 II Nr. 1 AO „Vier-Tages-Fiktion“, wenn er nicht zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist

II. Bekanntgabe des Bescheids vom 10.10.2025?

1. Adressierung

§ 122 I 1 AO Bekanntgabeadressat richtet sich grds. nach dem Inhaltsadressaten des §§ 155 I, 118 S. 1 AO

a. Inhaltsadressat

M und F sind Gesamtschuldner, da sie zusammen veranlagt werden (§ 44 I 1 AO i.V.m. § 26b EStG); hier möglich, da nicht während des gesamten Veranlagungszeitraums getrennt

Merke: Zusammen-Veranlagung berührt weder die Stellung als Steuersubjekt noch als Verfahrensbeteiligter; nur Vorteil des Splitting-Tarifs

→ beide sind Inhaltsadressat des Steuerbescheids!

b. Bekanntgabeadressat

Bescheid ist an M und F zu adressieren; hier (+)

c. *Besonderheit: „zusammengefasster Bescheid“*

(P) grds. müsste nun an jeden Ehegatten der ihn betreffende Bescheid übersandt werden; Ermittlung der Bemessungsgrundlage betrifft aber beide Personen (§ 26b EStG ein Gesamtbetrag der Einkünfte)

§ 155 III 1 AO „zusammengefasster Bescheid“ darf erlassen werden, da M und F Gesamtschuldner sind

d. h.: formelle Aufnahme zweier Steuerbescheide in einer Urkunde; zwingende Adressierung an M und F

2. Übermittlung

§ 122 I AO Übermittlung an Bekanntgabeadressaten

a. *Grundsatz*

da M und F Bekanntgabeadressaten des „zusammengefassten Bescheids“ sind, müsste eine Ausfertigung jeweils an M und F übermittelt werden

b. *§ 122 VII S. 1 AO?*

(P) Übermittlung einer Ausfertigung an die gemeinsame Anschrift? hier (-) da nach der Trennung zwei verschiedene Adressen bestanden

Ergebnis: „zusammengefasster Bescheid“ vom 10.10.2025 wurde ggü. F nicht bekannt gegeben

c. *Heilung § 8 VwZG analog?*

(P) Analogie? erst-recht-Schluss; § 122 V 2 AO (+)

Ergebnis:

- **Bekanntgabe an M Anfang Oktober 2025**
- **Bekanntgabe an F am 21.10.2025**

3. Berechnung der Einspruchsfrist

für M: Anfang Oktober bis Anfang November

für F: 21.10.2025 bis Freitag, 21.11.2025

III. Fristgemäße Einlegung

(P) Einspruch wurde am Montagmorgen, 24.11.2025, aus dem FA-Briefkasten entnommen; rechtzeitig (-)

(P) trägt vor, den Brief am Abend des 21.11.2025 eingeworfen zu haben; objektive Feststellungslast?

- **trägt hierfür grds. F, da Tatsache für sie günstig**
- **aber: Tatsache liegt im Machtbereich des FA („Sphärengedanke“); Ungewissheit darf nicht zulasten der StPfl gehen (Art 20 III GG); FA könnte dem durch Nachtbriefkasten vorbeugen**

Ergebnis: Einspruch der F war fristgerecht

FALL 6

Frage 1 Korrektur um 500 €

1. Korrekturtatbestand

Durchbrechung der Bestandskraft möglich nach § 172 I Nr. 2a AO (wg. Einspruch) und § 173 I Nr. 1 AO (da nachträglich Tatsachen bekannt wurden)

2. Festsetzungsverjährung eingetreten?

§ 169 I 1 AO Festsetzung sowie Aufhebung und Änderung einer Steuer darf nur bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung erfolgen (§ 47 AO); wäre andernfalls rechtswidrig (aber wirksam § 124 II AO)

a. *Beginn*

grds. (§ 170 I AO) mit Ablauf des Jahres, in dem die Steuer entstanden ist §§ 36 I, 25 I EStG → 31.12.2016

aber Anlaufhemmung: § 170 II 1 Nr. 1 AO wenn eine Steuererklärung einzureichen ist; hier (+) §§ 149 I AO, 25 III EStG, 56 EStDV → Beginn 31.12.2017

b. *Dauer*

für Steuern, die keine Verbrauchsteuern sind, beträgt die Festsetzungsfrist grds. 4 Jahre (§ 169 II 1 Nr. 2), soweit kein Fall der §§ 370, 378 AO vorliegt

c. *Fristberechnung*

Ereignisfrist mit Fristberechnung nach § 108 I AO, 187 ff. BGB; daher grds. Fristende zum 31.12.2021

d. Problem: (Ablauf)Hemmung § 171 AO

§ 171 IIIa 1 AO wurde Einspruch eingelegt, läuft die Frist nicht ab, bevor über den Rechtsbehelf unanfechtbar entschieden wurde

(P) über Einspruch vom 20.04.2017 wurde noch nicht entschieden; Niederschlagung ist interner Vorgang

§ 171 IIIa AO enthält keine Höchstgrenze (wie z. B. bei Hemmung infolge Außenprüfung, § 171 IV 3 AO)

3. Verwirkung, Art. 20 III GG?

- **Verwirkung nur äußerst restriktiv anzunehmen; nötig ist Zeitmoment + Umstandsmoment;**
- **aber: hier wurde durch FA kein besonderer Vertrauenstatbestand geschaffen, weshalb Korrektur „illoyale Rechtsausübung“ sein könnte**
- **FA war nur untätig und hat ggü. dem StPfl keine weiteren Handlung unternommen, die auf ein Absehen von der Forderung schließen lassen**

Ergebnis: keine Beseitigung Hemmung; kein Verjährungseintritt; Korrektur Steuerbescheid möglich

Frage 2 Inanspruchnahme wg. 3.500 €

A. Inanspruchnahme wg. 3.000 €

Problem: Erlöschen wegen „Verjährung“, § 47 AO?

I. wg. Festsetzungsverjährung §§ 169 ff. AO?

Steuer 2016 wurde im Steuerbescheid vom 06.04.2017 festgesetzt (§ 155 I 1 AO); in der Folge ergab sich Abschlusszahlung (§ 36 IV EStG) von 3.000 €

→ betroffen ist die Erhebung nicht die Veranlagung

II. wg. Zahlungsverjährung §§ 228 ff. AO

§§ 47, 232 AO durch Bescheid festgesetzte Ansprüche erlöschen nach Eintritt der Zahlungsverjährung

1. Berechnung der Verjährung

- § 228 S. 2 AO Dauer grds. 5 Jahre**
- § 229 I 1 AO Beginn grds. mit Ablauf des Jahres, in dem der Anspruch fällig geworden ist**
- § 220 I AO i.V.m. § 36 IV 1 EStG Abschlusszahlung wird einen Monat nach Bekanntgabe fällig**
- Steuerbescheid vom 06.04.2017, Bekanntgabe am 09.04.2017 → Fälligkeit ab dem 09.05.2017**
- Verjährungsbeginn mit Ablauf 31.12.2017;
Verjährungsende grds. mit Ablauf 31.12.2022**

2. Unterbrechung nach § 231 I, III AO?

Leistungsgebot, § 254 I 1 AO war im Steuerbescheid ausgesprochen; daher kein abweichendes Ergebnis

§ 231 I AO im Übrigen (-)

Problem: eingelegte Einspruch/ Niederschlagung?

weder der Einspruch, noch die Niederschlagung sind in Auflistung § 231 I AO enthalten; Analogie?

verjährungsunterbrechende Tatbestände sind *restriktiv* auszulegen; Annahme wäre zulasten des Bürgers

außerdem: *kein Bedürfnis* einer Analogie bzgl.

- Einspruch: kein Suspensiveffekt (§ 361 I AO), FA könnte Leistungsgebot (§ 254 I 1 AO) erlassen
- Niederschlagung (§ 261 AO) ist rein innerdienstlich; Stundung (§ 222 AO) wäre möglich gewesen

→ keine Unterbrechung der Zahlungsverjährung

3. Hemmung nach § 230 AO?

a. *höhere Gewalt, § 230 I AO?*

(-) da kein zufälliges von außen kommendes Ereignis; Zahlungsunfähigkeit ist im Zweifel durch selbst verschuldete wirtschaftliche Entscheidungen begründet

b. Hemmung nach § 230 II 1 AO

- **Zahlungs-/ Festsetzungsverjährung sind grds. unabhängig voneinander; für jeden festgesetzten Anspruch gilt eigene Zahlungsverjährung**
- **Abs. 2 neu eingefügt durch JStG 2022; danach pauschale Hemmung der Zahlungsverjährung, solange Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist**
- **Gesetzesbegründung: dadurch soll gerade verhindert werden, dass Steuerfestsetzungs-/ Rechtsbehelfsverfahren durch Zahlungsverjährung und nicht durch Sachentscheidung beendet wird**

d.h.: wg. Einspruch nicht nur Festsetzungsverjährung für VZ 2016 umfassend gehemmt (§ 171 IIIa AO; s.o.); dadurch auch Zahlungsverjährung bzgl. Abschlusszahlung vom 20.04.2017 gehemmt!

B. Inanspruchnahme wg. 500 €

für jeden festgesetzten Anspruch beginnt eigenständige Zahlungsverjährung (§ 229 I AO); Fälligkeit des Restbetrags (500 €) mit Bekanntgabe der Korrektur oder Ablauf Zahlungsfrist (§ 220 II S. 1/ 2 AO)

FALL 14

Teil I Erlöschen durch Aufrechnung

A. Erlöschen durch Aufrechnung

(P) Erlöschen i.H.v. 5.600 € nach §§ 47, 226 I AO?

I. Aufrechnungserklärung

§§ 226 I AO, 388 S.1 BGB Erklärung des FA als öffentlich-rechtliche Willenserklärung (kein VA) vgl. § 226 III AO *e contrario*

Wirksamkeit mit Zugang § 130 BGB analog

II. Aufrechnungslage Steuerschuld (5.000 €)

1. Gleichartige Forderungen (+)

2. Fälligkeit der Gegenforderung

Gegenforderung = „vollstreckte Forderung“; d.h. bei Aufrechnung durch das FA die ausstehende Steuer i.H.v. 5.000 € für den VZ 2023

Fälligkeit der Abschlusszahlung: einen Monat nach Bekanntgabe (§§ 220 I AO, 36 IV 1 EStG); Bescheid vom 08.07.2024 gilt am 11.07.2024 als bekannt gegeben (§ 122 II Nr. 1 AO a.F.); Fälligkeit ab 12.08.2024

keine Verschiebung da Stundung abgelehnt

3. Erfüllbarkeit der Hauptforderung

Hauptforderung = Forderung gegen die aufgerechnet wird; bei Aufrechnung des FA ist dies der Erstattungsanspruch (§ 37 II AO) des P i.H.v. 10.000 €

(P) Entstehung?

formell mit Festsetzung am 28.07.2025 (§§ 155, 218 AO)? besser: materiell nach § 37 II AO i.V.m. § 36 I EStG; Anspruch entstand daher zum 31.12.2024

4. Gegenseitigkeit der Forderungen?

a. *Seite des Finanzamts*

§ 226 IV AO fingierte „Verwaltungsidentität“ unabhängig von der Ertragshoheit Art 106 III GG; Länder erheben ESt treuhänderisch Art 108 II, III GG

b. *Seite des Steuerpflichtigen P*

(P) Abtretung des P an X im April 2025 (§ 46 I AO)?

(1) zivilrechtliche Anforderungen §§ 398 ff BGB

„vorweggenommene“ Sicherungszession? aber: Erstattungsanspruch war bereits entstanden (nur in der Höhe unbekannt); Bestimmtheitsgrundsatz beachtet

(2) Anforderungen der Abgabenordnung § 46 AO

(a) § 46 II, III AO als Wirksamkeitsvoraussetzung

- formalisierte Anzeige unter Zuhilfenahme der amtlichen Vordrucke § 46 III AO (+)

- Abtretung „nach Entstehung“ des Anspruchs (+)

(b) § 46 IV 1 AO „geschäftsmäßiger Erwerb“?

- Händler X handelt gerade in seiner gewerblichen Eigenschaft zur Finanzierung der Leistung
- § 46 IV 2 AO „Sicherungsabtretung“? h. M. (-)
Norm ist restriktiv auszulegen; erfasst wird nur die subsidiäre Ausfallhaftung eines Sicherungsgebers; hier sollte direkt an X ausbezahlt werden

d.h.: X sollte sich primär aus der Forderung befriedigen; keine Sicherungsabtretung, sondern eine Übertragung erfüllungshalber § 364 II BGB
- überdies: keine Erlaubnis zum Betreiben von Bankgeschäften § 46 IV 3 AO i.V.m. § 32 KWG

c. Ergebnis

**gegenseitiges Erlöschen von Steuerschuld und Rück-
erstattungsanspruch i.H.v. 5.000 €**

III. Aufrechnungslage Säumniszuschläge (600 €)

(P) Fälligkeit der Gegenforderung?

**§ 240 I 1 AO Entstehung des Säumniszuschlags i.H.v.
1 % für jeden angefangenen Monat der Säumnis;
weder Verschulden noch Festsetzung erforderlich;**

**Fälligkeit ab 12.08.2024; Aufrechnung am 28.07.2025
erklärt; für knapp 12 Monate bestand Säumnis!**

(P) Rückwirkung der Aufrechnung vgl. § 389 BGB?

grds. Akzessorietät der Säumniszuschläge; aber: Durchbrechung nach § 240 I 5 AO; Fälligkeit der Schuld des aufrechnenden FA trat sofort mit Bekanntgabe am 28.07.2025 ein (§ 36 IV 2 EStG)

IV. Ergebnis

durch die Aufrechnung wurde der Erstattungsanspruch des P i.H.v. 5.600 € getilgt §§ 47 I, 226 I AO

B. Erlöschen durch Überweisung

Erlöschen i.H.v. 4.400 € nach §§ 47, 224 III AO

Teil II Beurteilung des „Widerspruchs“

(P) P wendet sich gegen Aufrechnung und Säumniszuschläge ⇒ damit liegen zwei Begehren vor!

I. „Widerspruch“ gegen die Aufrechnung

1. „Einspruch“ § 347 AO?

(-) da Einspruch nur gegen Verwaltungsakte statthaft vgl. § 347 I 1 AO; Aufrechnung ist öffentlich-rechtliches Gestaltungsrecht (§ 226 I AO, § 389 BGB)

2. „Änderungsantrag“ § 172 I Nr.2a AO?

3. Antrag auf Abrechnungsbescheid § 218 II AO?

Streitigkeit im Erhebungsverfahren über die „Verwirklichung der Ansprüche im Sinne des Abs. 1“?

Def.: solche, die das Bestehen oder Nichtbestehen von festgesetzten Ansprüchen betreffen vgl. § 218 I 1 AO

hier (+) da Streitigkeit über die Wirksamkeit der Aufrechnung §§ 226, 47 AO; Prüfungsgegenstand ist gerade nicht die inhaltliche Festsetzung

II. „Widerspruch“ gegen die Säumniszuschläge

1. „Einspruch“ § 347 AO?

(-) da Einspruch nur gegen Verwaltungsakte statthaft vgl. § 347 I 1 AO; SZ bedarf keiner Festsetzung

2. Antrag auf Abrechnungsbescheid § 218 II AO?

Streitigkeit über die „Verwirklichung der Ansprüche im Sinne des Abs. 1“? vor allem solche, die das Bestehen oder Nichtbestehen von festgesetzten Ansprüchen betreffen vgl. § 218 I 1 Hs. 1 AO; hier (-)

aber: § 218 I 1 Hs. 2 AO

Übersicht Fall 14

31.12.2023

- Entstehung
Steuerschuld
- 5.000€

31.12.2024

- Entstehung
Erstattung
- 10.000 €

12.08.2024

- Fälligkeit
Steuerschuld
- 5.000 €

28.07.2025

- Fälligkeit
Erstattung
- 10.000 €

Abgabefristen Einkommensteuererklärungen

(außer Land- und Forstwirte)

„Corona-bedingte“ Abweichungen

	nicht-beraten (§ 149 II AO)	beraten (§ 149 III AO)
VZ 2021	Art. 97 § 36 III Nr. 3 lit. a EGAO zehn Monate (Ende Oktober 2022)	Art. 97 § 36 III Nr. 1 lit. b EGAO (20 Monate) 31. August 2023
VZ 2022	Art. 97 § 36 III Nr. 3 lit. b EGAO neun Monate (Ende September 2023)	Art. 97 § 36 III Nr. 1 lit. c EGAO (19 Monate) 31. Juli 2024
VZ 2023	Art. 97 § 36 III Nr. 3 lit. c EGAO acht Monate (Ende August 2024)	Art. 97 § 36 III Nr. 1 lit. d EGAO (17 Monate) 31. Mai 2025
VZ 2024	§ 149 II 1 AO sieben Monate (Ende Juli 2025)	Art. 97 § 36 III Nr. 1 lit. e EGAO (16 Monate) 30. April 2026

Beginn des Zinslaufs bei der Einkommensteuer „Corona-bedingte“ Abweichungen

	Zinsbeginn (§ 233a II 1 AO)
VZ 2019	Art. 97 § 36 II 1 EGAO (nach 21 Monaten) ab dem 1. Oktober 2021
VZ 2020	Art. 97 § 36 III Nr. 7 lit. a EGAO nach 21 Monaten (ab dem 1. Oktober 2022)
VZ 2021	Art. 97 § 36 III Nr. 7 lit. a EGAO nach 21 Monaten (ab dem 1. Oktober 2023)
VZ 2022	Art. 97 § 36 III Nr. 7 lit. b EGAO nach 20 Monaten (ab dem 1. September 2024)
VZ 2023	Art. 97 § 36 III Nr. 7 lit. c EGAO nach 18 Monaten (ab dem 1. Juli 2025)

FALL 16

Aufgabe 1: Änderung des Steuerbescheids

I. Auslegung des Rechtsschutzbegehrens

(P) Abgrenzung zum „schlichten Änderungsantrag“, vgl. § 172 I Nr.2a AO

Bezeichnung als „Widerspruch“; aber Auslegung nach dem Meistbegünstigungsprinzip § 133 BGB

Vorteil des schlichten Änderungsantrags: kann auch mündlich eingelegt werden; aber:

- Einspruch verhindert formelle Bestandskraft
- umfassende statt punktuelle Überprüfung
- „Erweiterung“ nach Ablauf der Einspruchsfrist
- Möglichkeit zur A.d.V. § 361 II AO
- Sachurteilsvoraussetzung einer Klage § 44 FGO

II. Zulässigkeit des Einspruchs

1. Statthaftigkeit § 347 I 1 Nr.1 AO

Abgabenangelegenheit § 347 II AO, auf die die AO Anwendung findet (§ 1 I AO) und die durch die Finanzbehörden verwaltet wird (§ 17 II FVG)
→ sog. Bundesauftragsverwaltung Art 108 III GG

2. Einlegung des Einspruchs

a. *Form*

§ 357 I 1 AO schriftlich/ elektronisch einzureichen oder zur Niederschrift erklären; Email grds. gestattet

- **§ 87a I 1 AO (+) da Bereitschaft zur Entgegennahme elektronischer Dokumente erklärt**
- **Zugang: § 87a I 3 AO; etwaige Ausdruck irrelevant; wäre untaugliches Abgrenzungskriterium**
- **Legitimation? keine qualifizierte elektronische Signatur nötig (§ 87a III AO; anders Abs. 4)**

b. *notwendiger Inhalt*

- **Einspruchsführer und Begehren § 357 I 2 AO**
- **Soll-Vorschrift § 357 III AO**

c. *Anbringungsbehörde (§ 357 II AO)*

3. Frist

§ 355 I 1 AO Monat nach Bekanntgabe; Fristberechnung erfolgt nach § 108 I AO i.V.m. §§ 187 ff BGB;

Steuerbescheid vom 30.07.2025 gilt nach § 122 II Nr. 1 AO n.F. („vier-Tages-Fiktion“) als am Sonntag, den 03.08.2025 zugegangen

(P) „Sonntag, gesetzlicher Feiertag oder Sonnabend“

- **Verschiebung nach § 108 III AO? direkt/ analog? Fristbeginn oder Fristende?**
- **BFH: § 108 III AO gilt auch für 3-Tages-Fiktion; kein Grund, das nicht auf n.F. zu übertragen!**
- **daher: Bekanntgabe am 04.08.2025, Fristbeginn am 05.08.2025; Fristende mit Ablauf 04.09.2025**

(P) Einspruch vom 05.09.2025 verfristet?

a. *„Heilung durch Sachentscheidung“?*

(-) Gleichmäßigkeit der Besteuerung § 85 AO i.V.m. dem Amtsermittlungsgrundsatz § 88 AO; Gefahr unvorhersehbarer und willkürlicher Entscheidungen

b. **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand § 110 AO**

(1) Zulässigkeit

- **gesetzliche Frist des § 355 AO versäumt**
- **Antrag innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses gestellt § 110 II 1, 3 AO**
- **Rückkehr am 02.09.2025, Frist lief bis 02.10.2025**
- **überdies § 110 II 4 AO Einspruchseinlegung als nachgeholte Handlung; Antrag entbehrlich**
- **Glaubhaftmachung der Tatsachen? kann jedoch im weiteren Verfahren nachgeholt werden**

**(2) Begründetheit: unverschuldete Fristversäumnung;
hier Urlaub Ende Juli bis Anfang September?**

- **früher schuldhaft (+) wenn keine Vorkehrungen für die Urlaubszeit getroffen wurden**
- **heute schuldhaft (-) bis zu einer Grenze von sechs Wochen Urlaub, solange nicht mit Eingang von Bescheiden konkret zu rechnen ist (str.)**
- **da Steuererklärung bereits im Mai abgegeben, war nicht mit dem St-Bescheid zu rechnen**

(P) Rückkehr aus dem Urlaub am 02.09.2025? Ende der Einspruchsfrist zum 04.09.2025 → zwei Tage!

aber: Frist ist nicht nur Einlegungs- sondern v. a. Überlegungsfrist, um die Erfolgsaussichten zu prüfen

4. Einspruchsbefugnis § 350 AO

5. Allgemeines Rechtsschutzbedürfnis

kein vorrangiger Abrechnungsbescheid § 218 II AO

III. Begründetheit des Einspruchs

(P) Kosten für das Arbeitszimmer?

- 1. freiberufliche Tätigkeit § 18 I Nr. 1 EStG, so dass Gewinnermittlung erforderlich (§ 4 EStG)**

§ 4 IV EStG (+) da durch die Einkünfteerzielung objektiv veranlasst/ subjektiv zur Förderung erbracht

- 2. „Häusliches Arbeitszimmer“, § 4 V 1 Nr. 6b EStG?**

- Satz 1 (+), grds. Ausschluss des Abzugs**
- Satz 2 „Rückausnahme“? wenn Arbeitszimmer Mittelpunkt der *gesamten* betrieblichen/ beruflichen Betätigung bildet? → hier (-)**
- damit auch keine Jahrespauschale nach Satz 3**

- 3. „Häusliches Arbeiten“ nach § 4 V 1 Nr. 6c EStG?**

- Satz 1 bei überwiegender „Heimarbeit“ Pauschale von 6 € pro Tag und max. 1.260 € p.a. möglich; unabhängig von häuslichem Arbeitszimmer!**
- hier 40 Tage im Homeoffice gearbeitet; damit Ansatz von 240 € als Betriebsausgabe zulässig;**
- d.h.: Betriebsausgabe ./ 240 €**

IV. Entscheidungsform

§ 367 II 3 AO „Einspruchsentscheidung bedarf es nur insoweit, als die Finanzbehörde ... nicht abhilft“

soweit sie dem Einspruch entspricht ergeht eine Abhilfeentscheidung nach § 172 I Nr.2a AO; im Übrigen ergeht eine teilweise Einspruchsentscheidung

so hier:

- P wollte Betriebsausgaben um 4.000 € erhöhen**
- zu Recht kann nur Ansatz von 240 € erfolgen**
- ➔ kombinierte Abhilfe-/ Einspruchsentscheidung**

Aufgabe 2

1. Gesamtaufrollung nach § 367 II 1 AO

Mietwohnung zwar nicht vorgebracht, jedoch findet umfassende Überprüfung und Entscheidung statt

2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

- P vermietet Eigentumswohnung § 21 I Nr.1 EStG
- Mieter hat Mietzins für Jan/Feb 2025 bereits Anfang Dezember 2024 überwiesen; FA hatte dies nicht als Einnahmen im VZ 2024 berücksichtigt
- Grundsatz: Zuflussprinzip des § 11 I 1 EStG, da keine Gewinneinkunftsart § 2 II 1 Nr.1 EStG
d.h.: Zufluss ist anzunehmen, sobald wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt; hier im VZ 2024
- Ausnahmen:
 - Ultimo-Überschreitung § 11 I 2 EStG → hier (-) da nicht innerhalb 10 Tage Zeitraums
 - Wahlrecht § 11 I 3 EStG? (-), da keine Nutzungsüberlassung für 5 Jahre
- Ergebnis: Ansatz hätte in 2024 erfolgen müssen

3. Entscheidungsform

(P) hier: „Verböserung“ beabsichtigt

- möglich da Gesamtaufrollung § 367 II 1 AO
- aber vorheriger Hinweis § 367 II 2 AO nötig (rechtliches Gehör nach Art 103 I, 20 III GG); muss konkret Maß, Grund, Höhe offenlegen

Aufgabe 3

§ 362 I AO ggf. Rücknahme des Einspruchs?

- **sofortiger Eintritt der formellen Bestandskraft vgl. § 362 II 1 AO**
- **damit ist das Einspruchsverfahren erledigt!**
- **aber: Änderung ggf. noch mittels Durchbrechung der Bestandskraft möglich (§§ 172 ff. AO)**

Hier?

- **§ 173 I Nr. 1 AO (-) da Nicht-Berücksichtigung des Mietzinses einen Rechtsfehler darstellt**
- **§ 174 III AO (-) Ansatz unterblieb durch das FA im VZ 2024 nicht erkennbar in der Absicht, die Einnahmen im VZ 2025 zu berücksichtigen**