



HYBRID-SEMINAR

Verfahrensrecht: Dein Freund und Helfer

Dozent

RA FAStr Dr. Markus Wollweber

Termin

28.10.2021

Stand

Oktober 2021

Inhaltlich verantwortlich ist der benannte Dozent.
Nachdruck - auch auszugsweise - nicht gestattet





SEMINAR- UND VERANSTALTUNGSÜBERSICHT 11 | 21 – 12 | 21

GANZTAGSSEMINARE

jeweils von 09.30 Uhr bis 16.45 Uhr im Schulungszentrum der Akademie in Köln Porz-Gremberghoven

Datum	Thema	Dozent/en
25.11.2021	HYBRID: Beratungsakzente 2021 / 2022	Prof. Dr. Brüggemann StB Dipl.-Fw. Dickmann
07.12.2021	HYBRID: Ein- und Austritt eines Gesellschafters einer Personengesellschaft in der Gestaltungsberatung*	RA FASr Dr. Stenert

HALBTAGSSEMINARE

jeweils von 15.30 Uhr bis 19.00 Uhr im Schulungszentrum der Akademie in Köln Porz-Gremberghoven

Datum	Thema	Dozent/en
15.11.2021	HYBRID: Sozialversicherung 2022	KK-Bw. Dondrup
18.11.2021	HYBRID: Lohnsteuer 2022	StB Dipl.-Fwin Küch
22.11.2021	HYBRID: Aktuelle Fragen zur Besteuerung der Land- und Forstwirte	RA Hartmann, GF HLBS
23.11.2021	HYBRID: Was man zur digitalen Prüfung durch die Finanzverwaltung wissen muss	Dipl.-Fw. Kampschulte

* Das Seminar ist zum Nachweis der Pflichtfortbildung für Fachberater Unternehmensnachfolge (DStV e.V.) geeignet.



- A. Aktuelle Rspr. zu den AO-Korrekturvorschriften
- B. Neues zur Verfassungswidrigkeit von Nachfestsetzungszinsen und Säumniszuschlägen
- C. Die Erbengemeinschaft im Steuerverfahren
- D. Goldene Regeln bei der Hausdurchsuchung
- E. Abrechnungsbescheid und Aufteilungsbescheid: Wann ist was sinnvoll?
- F. Grunderwerbsteuer in den BP: Taktische Tipps
- G. Erlass und Stundung: Voraussetzungen, Ermessen, taktische Tipps
- H. Rechtsbehelfe bei der Vollstreckung des FA in das Grundvermögen
- I. Das Mediationsverfahren vor den Finanzgerichten: Ein Überblick
- J. Gerichtliche AdV und einstweilige Verfügung: Ein Überblick

A. Aktuelle Rechtsprechung zu den AO-Korrekturvorschriften

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

§ 129 AO

Die Finanzbehörde kann Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Verwaltungsakts unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Bei berechtigtem Interesse des Beteiligten ist zu berichtigen. Wird zu einem schriftlich ergangenen Verwaltungsakt die Berichtigung begehrt, ist die Finanzbehörde berechtigt, die Vorlage des Schriftstücks zu verlangen, das berichtigt werden soll.

§ 129 AO (1)

Sachverhalt zu BFH vom 14.1.2020 VIII R 4/17, BStBl II 2020, 433:

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger), die seit dem ...2010 verheiratet sind, wurden im Streitjahr (2010) zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.

Am 21.12.2011 reichten die Kläger die Einkommensteuererklärung auf dem amtlichen Vordruck beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) ein. Die Erklärung, mit der die Kläger erstmals die Zusammenveranlagung beantragten, enthielt u.a. Einkünfte aus selbständiger Arbeit des Klägers in Höhe von 128.641 € sowie Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit der Klägerin in Höhe von 28.552 €.

Im Veranlagungsbezirk des FA wurde die Einkommensteuererklärung eingescannt und deren Daten wurden automatisiert in das elektronische System übernommen. Hierbei wurde die Anlage S zur Einkommensteuererklärung versehentlich nicht eingescannt, so dass eine Erfassung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit des Klägers unterblieb.

Nach maschineller Überprüfung der eingescannten Daten im Rahmen eines Risikomanagementsystems gingen im Veranlagungsbezirk folgende **Prüf- und Risikohinweise** ein:

"PHW 4706: Da der Ehemann/die Ehefrau Einkünfte von weniger als 4.200 € erzielt hat, ist zu prüfen, ob er/sie ggf. ohne eigene Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung familienversichert ist und der verringerte Höchstbetrag zu den sonstigen Vorsorgeaufwendungen ... einzugeben ist. ... RHW 1577: ... Es wurden abweichende Erklärungswerte gespeichert. Der Fall wird daher als risikobehaftet gezählt.

RHW 5401: ... Es handelt sich um eine Zusammenveranlagung. Im Vorjahr erfolgte eine Einzelveranlagung bzw. getrennte Veranlagung. Der Risikofilter kann keine zutreffenden Vorjahresvergleiche durchführen. Der Fall ist personell zu prüfen. Ggf. unter einer anderen Steuernummer festgesetzte Vorauszahlungen sind umzubuchen".

§ 129 AO (1)

Sachverhalt zu BFH vom 14.1.2020 VIII R 4/17, BStBl II 2020, 433:

Die Sachbearbeiterin versch den Prüfhinweis mit dem handschriftlichen Vermerk "EM = Eink. § 18 EStG" und die Risikohinweise jeweils mit einem Haken. In der für den Kläger geführten Bilanzakte nahm sie unterhalb der Angabe "Jahresüberschuss nach Steuerrecht 128.641,00 €" einen weiteren handschriftlichen Vermerk zu einem Investitionsabzugsbetrag vor. Ferner trugen die Sachbearbeiterin und der Sachgebietsleiter in der "Anlage Finanzamtsdaten" geänderte Werte zu den Vorsorgeaufwendungen ein.

Im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 10.01.2012 blieben die Einkünfte aus selbständiger Arbeit des Klägers unberücksichtigt. Erst bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für das Folgejahr stellte der Sachbearbeiter die Nichterfassung der Einkünfte fest. Daraufhin erging am 09.05.2014 ein nach § 129 Satz 1 AO entsprechend geänderter Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr.

§ 129 AO (1)

BFH vom 14.1.2020 VIII R 4/17, BStBl II 2020, 433, Offenbare Unrichtigkeit i.S. des § 129 Satz 1 AO bei Einsatz eines Risikomanagementsystems:

1. Sind vom Steuerpflichtigen in seiner Steuererklärung angegebene Einkünfte im Einkommensteuerbescheid nicht berücksichtigt worden, weil die **Anlage S** zur Einkommensteuererklärung **versehentlich nicht eingescannt** und die angegebenen Einkünfte somit nicht in das elektronische System übernommen wurden, liegt ein **mechanisches Versehen** und somit grundsätzlich eine offenbare Unrichtigkeit i.S. des § 129 Satz 1 AO vor.
2. Ein mechanisches Versehen ist nicht mehr gegeben, sondern es liegt ein Fehler im Bereich der Sachverhaltsermittlung nach § 88 AO vor, wenn der Sachbearbeiter eine weitere Sachverhaltsermittlung unterlässt, obwohl sich ihm aufgrund der im Rahmen des Risikomanagementsystems ergangenen Prüf- und Risikohinweise eine weitere Prüfung des Falles hätte aufdrängen müssen. Ein solcher Fehler im Bereich der **Sachverhaltsermittlung überlagert** ein ursprünglich **mechanisches Versehen**.

§ 129 AO (2)

Sachverhalt zu BFH vom 10.3.2020 IX R 29/18, BFHE 268, 407, BStBl II 2020, 698

Der Kläger erklärte in der ESt-Erklärung 2011 in der Anlage G einen gewerblichen Beteiligungsverlust aus der XY-Grundbesitz-GmbH und einen steuerpflichtigen Gewinn aus Aktienverkäufen und fügte eine Berechnung des Veräußerungsgewinns sowie Auszüge aus dem notariellen Veräußerungsvertrag bei. In derselben Urkunde wurde auch die Übertragung eines Anteils an einer „XY-GmbH“ durch einen Dritten beurkundet. Diese Firmenbezeichnung erscheint sowohl in der vom Kläger eingereichten o.g. Anlage.

Das FA vermerkte hinsichtlich des laufenden Beteiligungsverlusts den noch fehlenden Feststellungsbescheid und berücksichtigte den Verlust zunächst nicht, aber auch nicht den erklärten Veräußerungsgewinn. Weitere Bearbeitungsspuren enthalten weder die Anlage G noch die dazu eingereichten Anlagen.

Hierzu erklärte im späteren Klageverfahren die Sachbearbeiterin des FA als Zeugin schriftlich, sie habe die o.g. Anlagen des Steuerpflichtigen wegen der Firmenbezeichnung XY in der Eile wohl den Beteiligungseinkünften aus der „XY-GmbH“ zugeordnet und in Erwartung des Gewinnfeststellungsbescheids in der Akte ohne nähere Prüfung abgelegt. Bei ordentlicher Sichtung der Anlagen hätte sie die unterbliebene Erfassung der Veräußerungsgewinne bemerken müssen, vor allem, dass die Anlagen nicht die Beteiligungseinkünfte betrafen. Aufgrund des nur 'überfliegenden' Lesens und damit eines Flüchtigkeitsfehlers habe sie voreilig diesen falschen Zusammenhang hergestellt.

Nach Bestandskraft des gem. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO geänderten ESt-Bescheides 2011 berichtigte das FA diesen gem. § 129 AO und erfasste den erklärten Veräußerungsgewinn.

Das FG hat die Klage ohne weitere Beweiserhebung abgewiesen, da es der Lebenserfahrung entspreche, dass die Datenerfassung häufig infolge plötzlicher Störungen versehentlich an falscher Stelle fortgesetzt werde. Die schriftliche Aussage der Zeugin sei unerheblich, weil die Offenbarkeit des Fehlers allein nach Aktenlage zu beurteilen sei und sich aus dieser ergebe.

§ 129 AO (2)

BFH vom 10.3.2020 IX R 29/18, BFHE 268, 407, BStBl II 2020, 698

1. Steht nach Aktenlage **nicht fest**, ob ein mechanisches Versehen oder ob ein anderer die Anwendung von § 129 Satz 1 AO ausschließender Fehler zu einer offenbaren Unrichtigkeit des Bescheids geführt hat, muss das FG den Sachverhalt insoweit **aufklären** und gegebenenfalls auch Beweis erheben.
2. Lässt sich nicht abschließend klären, wie es zu der Unrichtigkeit im Bescheid gekommen ist und stehen sich zwei nicht nur theoretisch denkbare hypothetische Geschehensabläufe gegenüber, von denen einer eine Berichtigung ausschließt, darf **nicht berichtigt** werden.
3. Eine Berichtigung nach § 129 Satz 1 AO ist auch **ausgeschlossen**, wenn das FA feststehenden Akteninhalt (6 Seiten Anlagen zur Anlage G) **bewusst nicht** zur Kenntnis nimmt und wenn sicher anzunehmen ist, dass bei gebotener Kenntnisnahme ein mechanischer Übertragungsfehler bemerkt und/oder vermieden worden wäre. Dann ist nicht allein der mechanische Übertragungsfehler für die Unrichtigkeit des Bescheids ursächlich geworden, sondern zugleich ein die Willensbildung betreffender Fehler.
4. Die objektive **Feststellungslast** trifft das FA, wenn es sich auf die **Berichtigungsvorschrift** beruft

§ 129 AO (3)

BFH vom 5.11.2020 X B 50/20, BFH/NV 2021, 290:

(Keine Anwendung von § 129 AO auf die maschinelle Gewährung und Rückforderung von Altersvorsorgezulagen nach § 90 Abs. 1 bis 3 EStG)

§ 129 AO ist auf das in **§ 90 Abs. 1 bis 3 EStG beschriebene Verfahren** der maschinellen Gewährung und Rückforderung von **Altersvorsorgezulagen** nicht anwendbar, weil es in diesen Verfahrensabschnitten noch am Erlass eines Verwaltungsakts fehlt.

Der Anwendungsbereich des § 129 AO beschränkt sich nach seinem klaren Wortlaut auf offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines "Verwaltungsakts" unterlaufen sind. Auf andere öffentlich-rechtliche Handlungsformen als Verwaltungsakte ist § 129 AO auch nicht analog anwendbar

§ 173 AO

(1) Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern,

1. soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen,

*2. soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt werden. **Das Verschulden ist unbeachtlich, wenn die Tatsachen oder Beweismittel in einem unmittelbaren oder mittelbaren Zusammenhang mit Tatsachen oder Beweismitteln im Sinne der Nummer 1 stehen.***

(2) Abweichend von Absatz 1 können Steuerbescheide, soweit sie auf Grund einer Außenprüfung ergangen sind, nur aufgehoben oder geändert werden, wenn eine Steuerhinterziehung oder eine leichtfertige Steuerverkürzung vorliegt. Dies gilt auch in den Fällen, in denen eine Mitteilung nach § 202 Abs. 1 Satz 3 ergangen ist.

§ 173 AO (1)

Sachverhalt zu BFH vom 18.11.2020 I R 25/18, DStR 2021, 1349:

Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war Alleingesellschafterin der C GmbH, D Alleingesellschafter einer spanischen Kapitalgesellschaft (B SLU). Die genannten Personen kamen überein, ihre jeweiligen Beteiligungen in einer gemeinsamen Holdinggesellschaft zusammenzuführen. Zu diesem Zweck brachten sie ihre Geschäftsanteile gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zum ...09.2007 in die B GmbH ein (qualifizierter Anteilstausch). Steuerlich setzte diese die eingebrachten Geschäftsanteile gemäß § 21 Abs. 1 Satz 2 des Umwandlungssteuergesetzes in der im Streitjahr (2007) geltenden Fassung (UmwStG 2006) mit einem Wert an, der unterhalb des gemeinen Werts lag.

Zum ...08.2008 wurde die B GmbH gemäß § 190 des Umwandlungsgesetzes in die B OHG formwechselnd umgewandelt. Die Eintragung des Formwechsels im Handelsregister erfolgte am ...09.2008. Steuerlich wurde der Formwechsel gemäß § 9 i.V.m. §§ 3 ff. UmwStG 2006 zu Buchwerten vollzogen.

Der **Einkommensteuerbescheid 2007**, in dem ein Sperrfristenverstoß hätte berücksichtigt werden können, erging am **16.4.2010**.

§ 173 AO (1)

Lösung zu BFH vom 18.11.2020 I R 25/18, DStR 2021, 1349:

1. Nach § 22 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 22 Abs. 1 Satz 2 UmwStG 2006 gilt zwar die Veräußerung der im Rahmen eines qualifizierten Anteilstauschs erhaltenen Anteile als rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO (Rückwirkungsfiktion). Die Korrektur eines bereits bestandskräftig gewordenen Steuerbescheids zur Erfassung eines durch die Veräußerung ausgelösten Einbringungsgewinns II gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO setzt aber des Weiteren voraus, dass der Veräußerungstatbestand **nach Erlass des zu ändernden Bescheids** verwirklicht worden ist.
2. Wird die übernehmende Kapitalgesellschaft innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist formwechselnd in eine Personengesellschaft umgewandelt, führt dies zu einer Veräußerung des eingebrachten Anteils i.S. des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006.

Bei fehlender Kenntnis des für die Besteuerung des Einbringenden zuständigen Finanzamts von einem zur Zeit der Veranlagung bereits erfolgten Veräußerungsvorgang wäre grundsätzlich der Anwendungsbereich des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO eröffnet.

§ 173 AO (1)

Lösung zu BFH vom 18.11.2020 I R 25/18, DStR 2021, 1349:

2. Zu Leitsatz 2: Einer teleologischen Reduktion des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006 könnte der erkennende Senat nur unter der Prämisse nähertreten, dass es - anders als vorliegend - zu keinem interpersonellen Transfer von stillen Reserven kommt. Das ist bei Einpersonengesellschaften denkbar.
3. § 22 Abs. 2 Satz 5 Halbsatz 1 UmwStG 2006 greift nur dann ein, wenn der Einbringende den erhaltenen Anteil zeitlich vor der sperrfristverletzenden Veräußerung des eingebrachten Anteils durch die übernehmende Kapitalgesellschaft veräußert hat

§ 173 AO (2)

Sachverhalt zu BFH vom 10.9.2020 IV R 6/18, BStBl. 2021 II, 197:

Der Kläger gründete zusammen mit A im Jahr **2009** die A & B **GbR** (GbR), nachdem er bis dahin in seinem Beruf als Einzelunternehmer tätig war. Ab September 2012 war er zusätzlich als Einzelunternehmerischer Berufsbetreuer tätig. Die GbR wurde am 30.9.2014 beendet.

Bei der Erstellung der Gewinnfeststellungserklärung 2010 für die GbR war der Kläger vom steuerlichen Berater der GbR nach seinen Sonderbetriebsausgaben befragt worden. Er gab an, dass er entsprechende Aufwendungen in seiner ESt-Erklärung ansetzen werde, wie es bereits 2009 erfolgt sei.

Nach dem Eintritt der Bestandskraft des erklärungsgemäß ergangenen Gewinn-FB der GbR für 2010 (**ohne Ansatz von Sonder-BA**) reichte der Kläger am 29.11.2012 zusammen mit seiner ESt-Erklärung 2010 eine Anlage EÜR auf den Namen der GbR ein, in der neben dem festgestellten Gewinnanteil 9.000 € als Betriebsausgaben (BA) für eine Bürokraft, Miete etc. ausgewiesen wurden, die nach seiner Angabe im Zusammenhang stünden mit der auch nach Gründung der GbR weiter bestehenden Absicht der späteren Wiederaufnahme seiner selbständigen Tätigkeit auf eigene Rechnung, auch wenn insoweit noch keine Einnahmen angefallen seien. Dem folgte das FA und setzte im unter dem VdN ergangenen ESt-Bescheid 2010 neben dem festgestellten GbR-Gewinnanteil die 9.000 € als BA (= Verlust) bei seinen Einkünften „aus freiberuflicher Tätigkeit“ an, obwohl der Veranlassungszusammenhang nicht geklärt werden konnte.

§ 173 AO (2)

Sachverhalt zu BFH vom 10.9.2020 IV R 6/18, BStBl. 2021 II, 197:

Später erkannte das FA die Verluste für 2010 (9.000 €) in nach § 164 Abs. 2 AO geänderten ESt-Bescheiden nicht mehr an, da aufgrund einer nach Beendigung der GbR bei dem Kläger durchgeführten Außenprüfung feststehe, dass die Aufwendungen mit der Tätigkeit der GbR in Zusammenhang gestanden hätten und im Gewinn-FB der GbR als Sonder-BA hätten berücksichtigt werden müssen.

Der daraufhin von den Beratern der ehemaligen GbR für die GbR gestellte Antrag, den Gewinn-FB 2010 gem. § 174 Abs. 3 AO bzw. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO unter Ansatz der Aufwendungen als Sonder-BA zu ändern, blieb im Einspruchs- und Klageverfahren erfolglos.

§ 173 AO (2)

Lösung zu BFH vom 10.9.2020 IV R 6/18, BStBl. 2021 II, 197:

§ 173 Abs. 1 **Nr. 2 Satz 2 AO** ist gemäß § 181 Abs. 1 Satz 1 AO sinngemäß auf einen **Gewinnfeststellungsbescheid** für eine Personengesellschaft auch dann anzuwenden, wenn sich eine **gegenläufige Änderung** (§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO) **aus einem anderen Bescheid** (z.B. dem **Einkommensteuerbescheid** für einen feststellungsbeteiligten Gesellschafter) ergibt (Anschluss an BFH-Urteil vom 13.01.2005 - II R 48/02, BFHE 208, 392, BStBl II 2005, 451, für Gewinnfeststellungsbescheide).

Für die Frage, ob eine nachträglich bekannt gewordene Tatsache zu einer höheren (§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO) oder **niedrigeren** (§ 173 Abs. 1 Nr. 2 AO) "Steuer" führt, kommt es bei der **gesonderten und einheitlichen Feststellung** von ertragsteuerrechtlichen Besteuerungsgrundlagen einer Personengesellschaft nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO (Gewinnfeststellung) darauf an, ob und wie sich die Besteuerungsgrundlagen **für jeden einzelnen Feststellungsbeteiligten** erhöhen oder verringern. Hingegen sind für die Gewinnfeststellung (Grundlagenbescheid i.S. von § 171 Abs. 10, § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 182 Abs. 1 Satz 1 AO) die steuerlichen Auswirkungen in den Folgebescheiden für die Änderung nach § 173 Abs. 1 AO nicht maßgeblich.

Selbst wenn das Finanzamt von seinen **Ermittlungsbefugnissen keinen zureichenden Gebrauch** gemacht hat, können trotz Annahme einer ungenügenden Mitwirkung des Steuerpflichtigen die ihn betreffenden Einkommensteuerbescheide nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geändert werden. **Dies reicht nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO aus.**

§ 173a AO

Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern, soweit dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler unterlaufen sind und er deshalb der Finanzbehörde bestimmte, nach den Verhältnissen zum Zeitpunkt des Erlasses des Steuerbescheids rechtserhebliche Tatsachen unzutreffend mitgeteilt hat.

§ 173a AO (1)

BFH vom 26.5.2020 IX R 30/19, DStR 2020, 2247:

1. Der Finanzbehörde gilt nur der Inhalt der Akten als bekannt, die in der zuständigen Dienststelle für den zu veranlagenden Steuerpflichtigen geführt werden. Wählen Ehegatten, die zuvor zusammenveranlagt wurden, die Einzelveranlagung, gelten auch Tatsachen als bekannt, die sich aus den Akten zusammenveranlagter Ehegatten ergeben, wenn insoweit dieselbe Dienststelle zuständig ist.
2. Das schlichte Vergessen eines Übertrags selbst ermittelter Besteuerungsgrundlagen in die Steuererklärung ist kein Schreib- oder Rechenfehler, sondern eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit, die nicht nach § 173a AO korrigiert werden kann.

B. Neues zur Verfassungswidrigkeit von Nachfestsetzungszinsen und Säumniszuschlägen

C. Die Erbengemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Verfassungswidrigkeit der Zinsen? (1)

- BFH vom 25.4.2018 IX B 21/18, BStBl. II 2018, 415) für Zinszeiträume **ab April 2015**
- BFH vom 3.9.2018 VIII B 15/18 BFH/NV 2018, 1279 für Zinszeiträume **ab November 2012**
 - ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des gesetzlichen Zinssatzes iSd. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO iHv.
- **Verfassungsbeschwerden** waren anhängig (BVerfG: 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17)

Verfassungswidrigkeit der Zinsen? (2)

- **AdV:** BMF Schreiben vom 14.12.2018 – IV A 3 - S 0465/18/10005-01, BStBl I 2018, 1393: AdV für Zinszeiträume ab 1.4.2012
- **Vorläufigkeitsvermerk und Fristenkontrolle:** Steuerliche Festsetzungsfrist endet gem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO iVm. § 171 Abs. 8 Satz 2 AO spätestens **binnen zwei Jahren**, nachdem das **BVerfG** über die Verfassungsgemäßheit der Regelungen zur Zinsfestsetzung **entschieden** hat: **Haftungsfalle!**
- gegen Zinsfestsetzung trotz Vorläufigkeitsvermerk: Jedenfalls, wenn AdV **Zulässigkeit des Einspruchs** der Zinsfestsetzung beantragt wird (BFH vom 30.9.2010 III R 39/08, BStBl. II 2011, 11; AEAO zu § 350, Nr. 1 Satz 2 und Nr. 6 Abs. 3 Satz 2); zudem: zeitlich unbegrenzte Hemmung der Verjährung

Verfassungswidrigkeit der Zinsen? (3)

Auslegung von Einsprüchen

BFH vom 29.10.2019 IX R 4/19, BStBl II 2020, 368:

„Ficht der Steuerpflichtige verbundene Bescheide unter bloßer Wiedergabe der "Bescheidbezeichnung" an, ohne zunächst konkrete Einwendungen gegen einen bestimmten Verwaltungsakt zu erheben, können bei der Auslegung des Einspruchsbegehrens auch spätere Begründungen herangezogen werden.“

Verfassungswidrigkeit der Zinsen? (4) Auslegung von Einsprüchen

3 Fallgruppen:

1. Werden miteinander verbundene Bescheide unter **Wiedergabe der (amtlichen) Bescheidbezeichnung** angefochten, **ohne** zunächst **konkrete Einwendungen** gegen einen bestimmten Verwaltungsakt zu erheben, und wendet sich der Einspruchsführer in einem späteren Begründungsschreiben – ggf. auch nach Ablauf der Einspruchsfrist – (nur noch) gegen einen bestimmten Bescheid, bezieht sich der Rechtsbehelf jedenfalls auch auf diesen Verwaltungsakt.
2. Enthält ein seinem Wortlaut nach (zunächst unspezifisch) auf verbundene Bescheide bezogenes Einspruchsschreiben eine **Begründung**, ist der Gegenstand der Anfechtung anhand dieser Begründung (einengend) **auszulegen**. Werden später – außerhalb der Einspruchsfrist – Einwendungen gegen einen weiteren verbundenen, aber in der ursprünglichen Begründung nicht angesprochenen Verwaltungsakt erhoben, steht dem die Bestandskraft dieses Bescheids entgegen.-
3. Richtet sich der Einspruch zunächst ausdrücklich nur gegen einzelne miteinander verbundene Verwaltungsakte und wird er **innerhalb der Einspruchsfrist** auf einen weiteren verbundenen Verwaltungsakt **ausgedehnt**, steht der Anfechtung dieses Bescheids keine Bestandskraft entgegen

BVerfG vom 8.7.2021 1 BvR 2237/14 und 2422/17 (1)

- gesetzliche Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen von monatlich 0,5 % für Zinszeiträume ab dem **1.1.2014** verfassungswidrig
- das bisherige Recht bleibt für bis **einschließlich in das Jahr 2018** fallende Verzinsungszeiträume **weiter anwendbar**
- für in **das Jahr 2019** fallende Verzinsungszeiträume sind die Vorschriften dagegen **unanwendbar**; hiervon betroffen sind auch Erstattungszinsen zugunsten der Steuerpflichtigen
- Gesetzgeber ist verpflichtet, bis zum **31.7.2022** eine verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen
- Dabei kann der Gesetzgeber nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts grundsätzlich eine typisierende Regelung zur Bemessung des gesetzlichen Zinssatzes treffen. Die Zinsregelung muss den von ihr **verfolgten Belastungsgrund indes realitätsgerecht** abbilden

BVerfG vom 8.7.2021 1 BvR 2237/14 und 2422/17 (2)

- „Eine **Erstreckung** der Unvereinbarkeitserklärung auf die anderen Verzinsungstatbestände nach der Abgabenordnung zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf **Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen** nach den §§ 234, 235 und 237 AO, **kommt dagegen nicht in Betracht.**“
- Keine Aussagen zu **Säumniszuschlägen!**

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 **A 3 - S 0338/19/10004 :005 DOK 2021/0957238 (1)**

BMF: Die **Unvereinbarkeitserklärung** erstreckt sich **nicht**

- auf die anderen Verzinsungstatbestände (**Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen** nach den §§ 234, 235 und 237 AO)
- die Verzinsung zugunsten der Steuerpflichtigen nach § 236 AO.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (3)

Sofern zukünftig erstmalige Zinsfestsetzungen nach § 233a AO erfolgt:

- Sämtliche erstmalige Festsetzungen von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für **Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019** sind gemäß § 165 Abs. 1 Satz 4 AO iVm. Satz 2 Nr. 2 und § 239 Abs. 1 Satz 1 AO **auszusetzen**.
- Aussetzung der Zinsfestsetzung = Zinsen iSd. § 233a AO werden für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 anfallenden Nachzahlungs- oder Erstattungszinsen **nicht festgesetzt**.
- Zinsfestsetzung ist **nachzuholen**, soweit und sobald die Ungewissheit durch eine rückwirkende Gesetzesänderung beseitigt ist (§ 165 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 AO).
- Für Verzinsungszeiträume **bis 31. Dezember 2018** anfallende Nachzahlungs- oder Erstattungszinsen nach § 233a AO sind hingegen - **endgültig - festzusetzen**.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (4)

Sofern Zinsfestsetzungen nach § 233a AO geändert oder berichtigt werden:

- Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 bei Änderung gem. **§ 164 Abs. 2 AO** oder Aufhebung VdN: geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen nach § 165 Abs. 1 Satz 4 iVm. Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO auszusetzen.
- Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 im Übrigen nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO **vorläufig** vorzunehmen.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (5)

Bei Änderungen zugunsten oder zuungunsten der Steuerpflichtigen **nach anderen Vorschriften:**

- a) Ist die vorangegangene Zinsfestsetzung **in vollem Umfang** nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO vorläufig ergangen,
- ist die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 **im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen** nach § 165 Abs. 1 Satz 4 iVm. Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO **auszusetzen**.
 - Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist sie im Übrigen nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO vorläufig vorzunehmen.
 - Für Verzinsungszeiträume **bis zum 31. Dezember 2018** ist die Zinsfestsetzung nach § 165 Abs. 2 Satz 2 AO für **endgültig zu erklären**.
- b) Ist die vorangegangene Zinsfestsetzung nur **teilweise vorläufig** ergangen,
- ist die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 **im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen** nach § 165 Abs. 1 Satz 4 iVm. Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO **auszusetzen**.
 - Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist sie bis zum Umfang der bisher vorläufigen Festsetzung nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO vorläufig vorzunehmen.
 - Für Verzinsungszeiträume **bis zum 31. Dezember 2018** ist die Zinsfestsetzung nach § 165 Abs. 2 Satz 2 AO für **endgültig zu erklären**.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (6)

- c) Ist die vorangegangene Zinsfestsetzung **weder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung noch vorläufig** ergangen, ist
- die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 **im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen** nach § 165 Abs. 1 Satz 4 iVm. Satz 2 Nr. 2 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO **auszusetzen**.
 - Hinsichtlich der für Verzinsungszeiträume **bis 31. Dezember 2018** berechneten Zinsen sowie hinsichtlich der für Verzinsungszeiträume **ab dem 1. Januar 2019 unanfechtbar** festgesetzten Zinsen ist die Zinsfestsetzung **endgültig** vorzunehmen.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (7)

Einspruchsfälle

1. Hinsichtlich der **Verzinsungszeiträume bis 31. Dezember 2018** ist der Einspruch - gegebenenfalls durch eine Teileinspruchsentscheidung - als unbegründet **zurückzuweisen**.
2. Soweit die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für **Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** nicht entsprechend den Ausführungen zu den Abschnitten I bis III ausgesetzt bzw. vorläufig festgesetzt worden ist, ist das Einspruchsverfahren nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts **auszusetzen**. Die Vollziehung der Zinsfestsetzung ist insoweit ebenfalls auszusetzen. Nach Verkündung der vom Bundesverfassungsgericht geforderten rückwirkenden Gesetzesänderung wird das Einspruchsverfahren fortgesetzt.
3. Wird gegen eine Aussetzung der Festsetzung von **Erstattungszinsen** für **Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** Einspruch eingelegt, ist der Einspruch unter Hinweis auf die eingangs genannte Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts als unbegründet zurückzuweisen. Nach Verkündung der vom Bundesverfassungsgericht geforderten rückwirkenden Gesetzesänderung wird die ausgesetzte Zinsfestsetzung gegebenenfalls nachgeholt.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (8)

Rechtshängige Fälle

In Fällen, in denen im Zeitpunkt der Veröffentlichung des BMF-Schreibens bereits Verfahren zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Zinssatzes von 0,5 Prozent pro Monat Seite 7 (§ 238 Abs. 1 Satz 1 AO) bei einem Finanzgericht oder beim Bundesfinanzhof anhängig sind, ist es Sache der Gerichte, das Verfahren und die Vollziehung der Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019 auszusetzen.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (9)

Aussetzung der Vollziehung

- Soweit die Vollziehung von Zinsfestsetzungen nach § 233a AO **für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 31. Dezember 2018** nach dem BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 (IV A 3 - S 0465/18/10005-01, BStBl I S. 1393), geändert durch das BMF-Schreiben vom 27. November 2019 (IV A 3 - S 0465/19/10004 :001, BStBl I S. 1266), ausgesetzt wurde, ist die Aussetzung der Vollziehung entsprechend Nr. 8.2 des AEAO zu § 361 zu **beenden**.
- Soweit die Vollziehung von Zinsfestsetzungen nach § 233a AO **für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** nach dem BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 (IV A 3 - S 0465/18/10005-01, BStBl I S. 1393), geändert durch das BMF-Schreiben vom 27. November 2019 (IV A 3 - S 0465/19/10004 :001, BStBl I S. 1266), ausgesetzt wurde, bleibt die Aussetzung der Vollziehung bis auf Weiteres bestehen.

BMF-Schreiben vom 17.9.2021 (10)

Zinsen nach den §§ 234 bis 237 AO

- Soweit Zinsen nach den §§ 234 bis 237 AO sowie andere Zinsen, auf die § 238 Abs. 1 AO anzuwenden ist, nach dem BMF-Schreiben vom 2. Mai 2019 (IV A 3 - S 0338/18/10002, BStBl I S. 448) ganz oder teilweise nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 iVm. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO vorläufig festgesetzt worden sind, sind diese nach § 165 Abs. 2 Satz 4 AO nur für **endgültig zu erklären**, wenn der Zinsschuldner dies beantragt oder der Zinsbescheid aus anderem Grund aufzuheben oder zu ändern ist.
- Wurde gegen eine solche Zinsfestsetzung Einspruch eingelegt, ist der Einspruch als unbegründet zurückzuweisen. Wurde im Einspruchsverfahren Aussetzung der Vollziehung gewährt, ist Nr. 8.2 des AEAO zu § 361 zu beachten.
- Die Anrechnung von Zinsen nach § 233a AO auf Stundungszinsen (§ 234 Abs. 3 AO), Hinterziehungszinsen (§ 235 Abs. 4 AO), Prozesszinsen (§ 236 Abs. 4 AO) und Aussetzungszinsen (§ 237 Abs. 4 AO) ist ggf. anzupassen.

C. Die Erbengemeinschaft im Steuerverfahren

C. Die Erbengemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Die Ergengemeinschaft

- Miterben sind am ungeteilten Nachlass grds. bis zur Auseinandersetzung zur gesamten Hand beteiligt (**Gesamthandsgemeinschaft**).
- Bis zur Auseinandersetzung sind Verfügungen über einen einzelnen Nachlassgegenstand oder einen Bruchteil daran durch einen Miterben **nicht möglich** (§ 2033 BGB).
- Jeder Miterbe kann über seinen **Anteil** am gesamten ungeteilten Nachlass, also über seinen Erbteil, **verfügen** (§ 2033 BGB), z.B. durch **Erbschaftsverkauf** (§ 2371 BGB).
- Die Auseinandersetzung kann im Einzelfall sehr lange dauern. Die **Erbengemeinschaft** hat keine **Rechtsfähigkeit**.

Ertragsteuerliche Besonderheiten der Erbengemeinschaft

Erklärungspflichten (1)

Erzielt eine Erbengemeinschaft (EG) laufende Einnahmen z.B. Mieteinnahmen/Kapitalerträge, etc.:

- Einnahmen sind von EG mittels einer „Erklärung zur **einheitlichen gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen**“ dem FA zu erklären, § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO.
- Gibt nur **ein Miterbe** (ME) eine solche Erklärung ab, sind die anderen von der **Erklärungspflicht befreit**, § 181 Abs.2 Satz 3 AO.

Abgrenzung der Einkünfte im Jahr des Erbfalles zwischen Erben und Erblasser

- Im Jahr des Erbfalls erzielen sowohl der Verstorbene als auch die ME steuerpflichtige Einkünfte (**Aufteilung**)
- Sämtliche Einkünfte bis zum Tod sind dem Erblasser steuerlich zuzurechnen
- Resultieren aus den Jahren vor dem Tod des Erblassers noch Steuerschulden, sind diese als Nachlassschulden vom Wert der Erbschaft abzuziehen.
- Nach dem Todestag erzielte Einkünfte sind der Erbengemeinschaft zuzurechnen und von jedem ME zu versteuern und zwar **unabhängig** davon, ob dem einzelnen ME tatsächlich die Einkünfte bereits anteilig **zugeflossen** sind oder nicht.
- Bei festverzinslichen Wertpapieren, die erst nachdem Todeszeitpunkt fällig werden, rechnen die Zinsen für die Zeit vor dem Tod vollständig zu den Einkünften der Erbengemeinschaft (BFH Urteil v. 09.03.1982 in BStBl II 1982, 540).
- Beim Erblasser stehen gebliebene Verlustvorträge können von den ME nicht steuerlich geltend gemacht werden (so jedenfalls BFH Beschluss v. 17.12.2007, BStBl II 2008, 608).

§ 183 AO - Empfangsbevollmächtigte bei der einheitlichen Feststellung

(1) Richtet sich ein Feststellungsbescheid gegen mehrere Personen, die an dem Gegenstand der Feststellung als Gesellschafter oder Gemeinschafter beteiligt sind (Feststellungsbeteiligte), so **sollen** sie einen **gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten** bestellen, der ermächtigt ist, für sie alle Verwaltungsakte und Mitteilungen in Empfang zu nehmen, die mit dem Feststellungsverfahren und dem anschließenden Verfahren über einen Einspruch zusammenhängen. Ist ein gemeinsamer **Empfangsbevollmächtigter nicht vorhanden**, so gilt ein zur Vertretung der Gesellschaft oder der Feststellungsbeteiligten oder ein zur Verwaltung des Gegenstands der Feststellung Berechtigter als Empfangsbevollmächtigter. **Anderenfalls kann die Finanzbehörde die Beteiligten auffordern**, innerhalb einer bestimmten **angemessenen Frist** einen Empfangsbevollmächtigten zu benennen. Hierbei ist ein **Beteiligter vorzuschlagen** und darauf hinzuweisen, dass diesem die in Satz 1 genannten Verwaltungsakte und Mitteilungen mit Wirkung für und gegen alle Beteiligten bekannt gegeben werden, soweit nicht ein anderer Empfangsbevollmächtigter benannt wird. Bei der Bekanntgabe an den Empfangsbevollmächtigten ist darauf hinzuweisen, dass die Bekanntgabe mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten erfolgt.

(2) **Absatz 1 ist insoweit nicht anzuwenden**, als der Finanzbehörde bekannt ist, dass die Gesellschaft oder Gemeinschaft **nicht mehr besteht**, dass ein **Beteiligter** aus der Gesellschaft oder der Gemeinschaft **ausgeschieden** ist oder dass zwischen den Beteiligten **ernstliche Meinungsverschiedenheiten** bestehen. Ist nach Satz 1 Einzelbekanntgabe erforderlich, so sind dem Beteiligten der Gegenstand der Feststellung, die alle Beteiligten betreffenden Besteuerungsgrundlagen, sein Anteil, die Zahl der Beteiligten und die ihn persönlich betreffenden Besteuerungsgrundlagen bekannt zu geben. Bei berechtigtem Interesse ist dem Beteiligten der gesamte Inhalt des Feststellungsbescheids mitzuteilen.

(3) Ist ein **Empfangsbevollmächtigter** nach Absatz 1 Satz 1 vorhanden, können Feststellungsbescheide ihm gegenüber auch mit **Wirkung für einen in Absatz 2 Satz 1 genannten Beteiligten bekannt** gegeben werden, soweit und solange dieser Beteiligte oder der Empfangsbevollmächtigte **nicht widersprochen** hat. Der Widerruf der Vollmacht wird der Finanzbehörde gegenüber erst wirksam, wenn er ihr zugeht.

§ 352 Einspruchsbefugnis bei der einheitlichen Feststellung

(1) Gegen Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen können Einspruch einlegen:

1. zur **Vertretung berufene Geschäftsführer** oder, wenn solche nicht vorhanden sind, der **Einspruchsbevollmächtigte im Sinne des Absatzes 2**;

2. wenn Personen nach Nummer 1 nicht vorhanden sind, **jeder Gesellschafter, Gemeinschaftler oder Mitberechtigter**, gegen den der Feststellungsbescheid ergangen ist oder zu ergehen hätte;

3. auch wenn Personen nach Nummer 1 vorhanden sind, ausgeschiedene **Gesellschafter, Gemeinschaftler oder Mitberechtigter**, **gegen die der Feststellungsbescheid ergangen ist oder zu ergehen** hätte;

4. soweit es sich darum handelt, wer an dem festgestellten Betrag beteiligt ist und wie dieser sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt, jeder, der durch die Feststellungen hierzu berührt wird;

5. soweit es sich um eine Frage handelt, die einen Beteiligten persönlich angeht, jeder, der durch die Feststellungen über die Frage berührt wird.

(2) Einspruchsbefugt im Sinne des Absatzes 1 Nr. 1 ist der **gemeinsame Empfangsbevollmächtigte** im Sinne des § 183 Abs. 1 Satz 1 oder des § 6 Abs. 1 Satz 1 der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung vom 19. Dezember 1986 (BGBl. I S. 2663). Haben die Feststellungsbeteiligten keinen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt, ist einspruchsbefugt im Sinne des Absatzes 1 Nr. 1 der nach **§ 183 Abs. 1 Satz 2 fingierte** oder der nach § 183 Abs. 1 Satz 3 bis 5 oder nach § 6 Abs. 1 Satz 3 bis 5 der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung von der Finanzbehörde bestimmte **Empfangsbevollmächtigte**; dies gilt nicht für Feststellungsbeteiligte, die gegenüber der Finanzbehörde der Einspruchsbefugnis des Empfangsbevollmächtigten **widersprechen**. Die Sätze 1 und 2 sind nur anwendbar, wenn die Beteiligten in der Feststellungserklärung oder in der Aufforderung zur Benennung eines Empfangsbevollmächtigten über die Einspruchsbefugnis des Empfangsbevollmächtigten belehrt worden sind.

Ertragsteuerliche Besonderheiten der Erbengemeinschaft

Erklärungspflichten (2)

- FA stellt in **einheitl. und gesonderte** Feststellungsbescheid die Höhe der Einkünfte fest und die Höhe der Beteiligung jedes ME an diesen Einkünften.
- Jedem ME werden die Einkünfte entsprechend seiner **Erbquote** zugerechnet.
- Gleiche Pflichten gelten bei Fortführung eines Gewerbebetriebes hinsichtlich der **Gewerbsteuer, Umsatzsteuer**, etc.

Ertragsteuerliche Besonderheiten der Erbengemeinschaft (2)

Achtung: § 153 AO-Fälle:

- **Erblasser** hat unrichtige oder unvollständige Steuererklärungen abgegeben hat dadurch **Steuern verkürzt:**
- Ab dem Zeitpunkt der **sicheren Kenntnis** hat jeder ME **unverzüglich** – ohne schuldhaftes Zögern – diesen Umstand gegenüber dem FA anzuzeigen und – anschließend (also nicht zusammen mit der Anzeige) – die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen (**bloße Vermutungen reichen nicht**)
- Problem: Fristbeginn und Ende der Unverzüglichkeit: idR **selbanzeigefähig** abzugeben!

Erbschaftsteuerliche Besonderheiten der Erbengemeinschaft

Erklärungspflichten (1)

- FA kann von jedem an einem Erbfall **Beteiligten** die Abgabe einer Steuererklärung verlangen und zwar ohne Rücksicht darauf, ob der Betreffende selbst **steuerpflichtig ist oder nicht**.
- Jeder der Erbschaftsteuer unterliegende Erwerb (§ 1 ErbStG) ist vom Erwerber innerhalb von **drei Monaten nach Kenntnis** von dem Anfall dem zuständigen FA **anzuzeigen**.
- Gerichte und Notare melden aufgrund eigener gesetzlicher Pflicht die Erteilung von Erbscheinen; die eröffneten Verfügungen von Todes wegen; angeordnete Nachlassverwaltungen/-pflegschaften, aber auch beurkundete Vereinbarungen über Erbauseinandersetzungen automatisch an das FA.

Erbschaftsteuerliche Besonderheiten der Erbengemeinschaft

Erklärungspflichten (2)

- ME können eine **gemeinsame Erbschaftsteuererklärung** abgeben, um Kosten zu sparen, müssen das aber nicht.
- Ist ein **Testamentsvollstrecker**, ein **Nachlassverwalter**, ein **Nachlasspfleger** vorhanden, sind diese zur Abgabe der Erbschaftsteuererklärung verpflichtet. Wichtig für solche Personen ist § 34 Abs.1 Satz 2 AO: Sie haben dafür zu sorgen, dass die **Steuern aus den Mitteln entrichtet** werden, die sie verwalten, also direkt aus dem Nachlass.

D. Regeln bei der Hausdurchsuchung

C. Die Erbengemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln

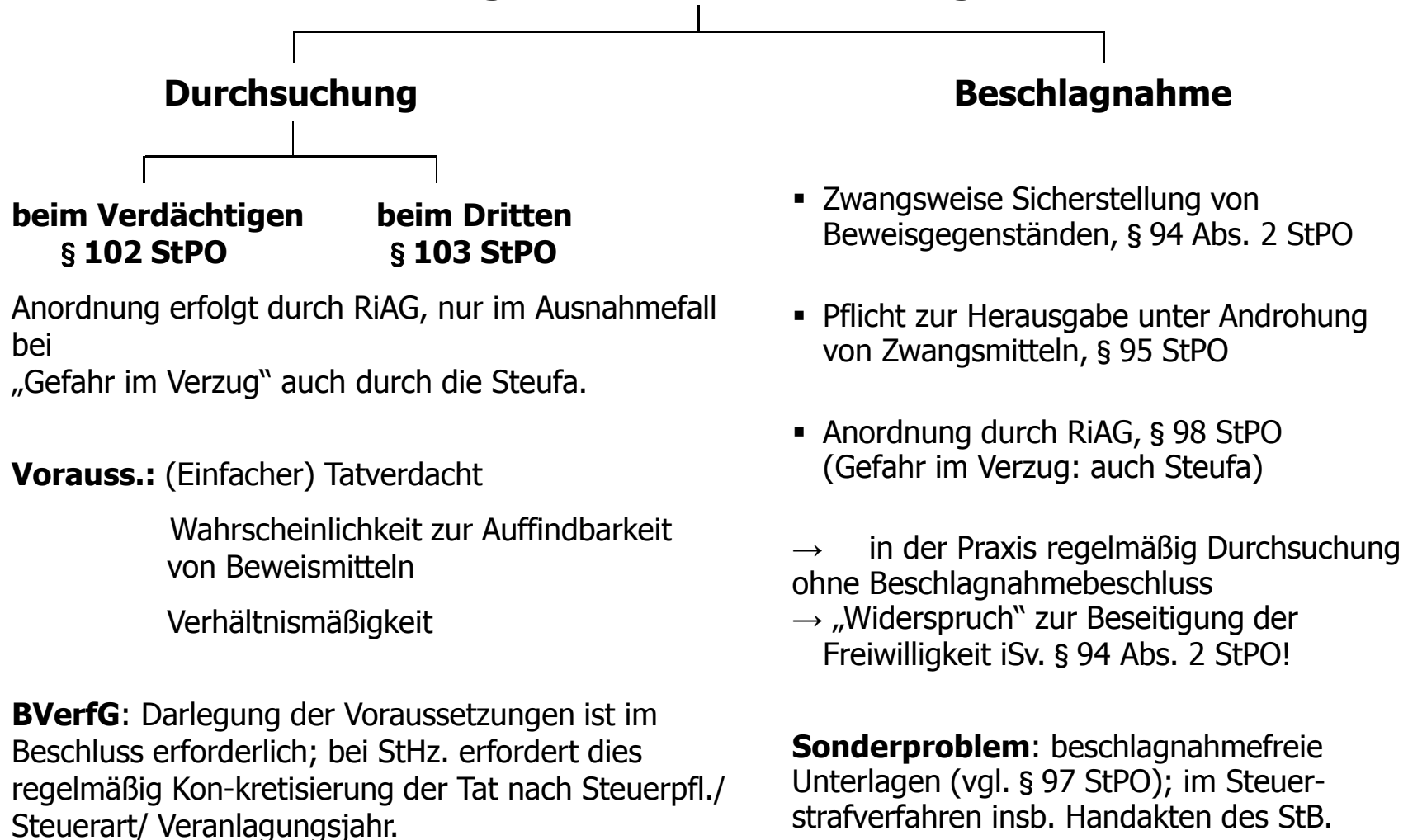


STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Eingriff der Steuerfahndung



Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (1)

- Durchsuchungen werden durch die Fahndung **gründlich vorbereitet**; sie verfügt bei ihrem Erscheinen regelmäßig über gute Kenntnis der Örtlichkeiten, des Geschäftsbetriebs und seiner Historie (bzw. der privaten Verhältnisse).
- Die Fahndung erscheint **am frühen Morgen**, Anfang oder Mitte der Woche, seltener am Freitag oder an Brückentagen.
- Der Zugriff ist umfassend, **alle relevanten Örtlichkeiten** (Betrieb, Betriebsstätte, Wohnhaus des Gesellschafters, betroffene Geschäftspartner, Büro des Steuerberaters) werden gleichzeitig aufgesucht.
- Die Fahndung will **den Beschuldigten und mögliche Zeugen antreffen**; öffnet allerdings niemand, so verschafft sie sich gewaltsam bzw. durch einen **Schlüsseldienst** Zutritt.

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (2)

- Die Fahnder sollten ggf. höflich gebeten werden, kurz (bspw. in einem Besprechungsraum) zu warten, bis ein verantwortlicher Gesprächspartner zur Verfügung steht.
- Die Fahnder sind verpflichtet, sich auszuweisen; im Idealfall werden die **Dienstausweise der eingesetzten Beamten** kopiert.
- Fragen: *Wer leitet den Einsatz?*
- Bitte um **Aushändigung des gerichtlichen Durchsuchungsbeschlusses** (*Gründlich lesen! – Worum geht es?*).
- Hausdurchsuchungen ohne richterlichen Beschluss sind nur bei „**Gefahr im Verzug**“ möglich – und deshalb regelmäßig unzulässig.

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (3)

- **Feststellen:** Durchsuchung beim Beschuldigten (§ 102 StPO) oder bei einem an der Straftat nicht beteiligten Dritten (§ 103 StPO)?

§ 102 StPO:

*„Bei dem, welcher **als Täter oder Teilnehmer** einer Straftat oder der Begünstigung, Strafvereitelung oder Hehlerei verdächtig ist, kann eine Durchsuchung der Wohnung und anderer Räume sowie seiner Person und der ihm gehörenden Sachen sowohl zum Zweck seiner Ergreifung als auch dann vorgenommen werden, **wenn zu vermuten ist, dass die Durchsuchung zum Auffinden von Beweismitteln führen werde.**“*

§ 103 StPO:

*„Bei **anderen Personen** sind Durchsuchungen nur zur Ergreifung des Beschuldigten oder zur Verfolgung von Spuren einer Straftat oder zur Beschlagnahme bestimmter Gegenstände und nur dann zulässig, **wenn Tatsachen vorliegen, aus denen zu schließen ist, daß die gesuchte Person, Spur oder Sache sich in den zu durchsuchenden Räumen befindet.** (...)“*

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (4)

- **Merke** für alles Weitere: Der Tag der Durchsuchung ist der Tag der Fahndung, nie wieder ist sie so stark, wie bei ihrem ersten Erscheinen...
- Die Fahndung fragt und versucht Auskünfte zu erlangen – der **Beschuldigte macht auf keinen Fall Angaben!**
- Verhaltensanweisungen und Beschränkungen der Bewegungsfreiheit ggü. dem Beschuldigten und Mitarbeitern sind allenfalls kurzzeitig zulässig (=> Vermeidung von Störungen der Durchsuchung); davon abgesehen kann der Beschuldigte tun und lassen, was er will...
- Insbesondere eine „**Telefonsperre**“ ist unzulässig (**Achtung:** Es darf nicht der Eindruck der versuchten Vereitelung von Beweismitteln entstehen).

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (5)

- **Berater informieren:** Der Steuerberater erscheint entweder persönlich oder stellt im telefonischen Kontakt mit dem Fahndungsleiter einen ordnungsgemäßen Ablauf sicher; „Durchsuchungszeugen“ (§ 105 Abs. 2 StPO) sind entbehrlich und werden nach Hause geschickt.
- Die Durchsuchung erfolgt zum **Zweck der Suche nach Beweismitteln** – die Fahnder sind zu fragen, was konkret sie suchen; dann ist ggf. zu zeigen, wo sich die Gegenstände befinden (...aussagekräftige „Zufallsfunde“ sind möglichst zu vermeiden).
- Die Fahndung hat das Recht zur **„Durchsicht der Papiere“ (§ 110 StPO)**; Widerstand gegen die Einsichtnahme in „private“ Unterlagen ist in der Regel nicht effektiv (Ausnahme: Beschlagnahmefreie Unterlagen wie zB Tagebücher, Verteidigerkorrespondenz oder die Handakte beim Berater).
- **Türen, Schränke und Tresore** sind auf Verlangen der Fahndung zu öffnen, sonst drohen Sachbeschädigungen.
- Im Übrigen sind die **räumlichen Grenzen des Durchsuchungsbeschlusses** einzuhalten.

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (6)

- Die Fahndung versucht fortwährend, Auskünfte von dem Beschuldigten, seinen Mitarbeitern und anderen Zeugen zur Sache zu erlangen – die **Berufung auf das Auskunftsverweigerungsrecht** erfordert gerade von dem Beschuldigten hohe Disziplin!
- Es gilt, die **Vernehmung von Mitarbeitern** in der Durchsuchungssituation zu vermeiden; Mittel hierzu sind der Verweis auf den verfassungsrechtlich verbürgten Anspruch auf einen Rechtsanwalt als **Zeugenbeistand** und im Extremfall der Verweis auf das **Hausrecht** (der Durchsuchungsbeschluss gibt kein Anwesenheitsrecht zu Vernehmungszwecken).
 - Zur **Deeskalation**: Angebot, dass die Mitarbeiter innerhalb weniger Tage zur Vernehmung bei der Fahndung erscheinen werden (...dann mit Zeugenbeistand).
- **Betroffene Dritte (zB Geschäftspartner)** können nach sorgfältiger Abwägung ggf. auch in der Durchsuchungssituation Angaben machen, um die Sache abzukürzen.

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (7)

- Die aufgefundenen Beweismittel werden von der Steuerfahndung „mitgenommen“ (die **Sicherstellung** ist die Begründung staatlichen Gewahrsams, sie erfolgt durch freiwillige Herausgabe oder durch zwangsweise Wegnahme => **Beschlagnahme**).
- Die Beschlagnahme erfolgt durch richterlichen Beschluss (In der Praxis erfolgt dies zumeist nachträglich, nachdem der Betroffene Widerspruch eingelegt hat – die Mitnahme erfolgt zunächst auf Grundlage von § 110 StPO).
- Liegt bei der Durchsuchung bereits ein richterlicher Beschluss vor, so ist sorgfältig zu kontrollieren, ob er die Mitnahme der eingepackten Unterlagen deckt.
- Die **Sicherstellung von EDV-Daten** erfolgt durch Mitnahme der Speichermedien *oder* durch Copieren (...die Daten werden „durch EDV-Fahnder gespiegelt“).

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (8)

- Thema **Handakten des Steuerberaters**:
 - Schriftliche Korrespondenz und Aufzeichnungen zu Beratungsinhalten gehören zum **Kernbereich** der beschlagnahmefreien Unterlagen;
 - eindeutig nicht hierzu gehören verwahrte Buchhaltungsunterlagen zu abgegebenen Erklärungen der Vergangenheit;
 - **streitig** ist die Behandlung von Buchhaltungsunterlagen zu noch nicht erstellten Jahresabschlüssen und Erklärungen;
 - zu vermeiden ist die Entbindung von der Verschwiegenheit durch den Mandanten, denn hierdurch gehen Beschlagnahmefreiheit und Zeugnisverweigerungsrecht verloren;
 - im Übrigen gilt das Beraterprivileg **nicht** für bewusst versteckte Beweismittel und im Fall von Beteiligungsvorwürfen gegen den Berater.
- Der Gewahrsamsinhaber hat Anspruch auf Aushändigung eines Protokolls;
die vollständige und **aussagekräftige Protokollierung** hat elementare Bedeutung.

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (9)

- **Bargeld** ist als Beweismittel kaum beschlagnahmefähig, hierfür benötigt die Fahndung einen steuerlichen Arrest (§ 324 AO) oder strafrechtlichen Arrest (§ 111b StPO).
- Eine **Verhaftung des Mandanten** kann noch bis zum Abschluss der Durchsuchung erfolgen (*...häufig zögern Fahndung und StA dies bewusst hinaus...*).
- Durchsuchungsbeschluss und Beschlagnahmeanordnung können **mit der Beschwerde angefochten** werden.

(Keine Frist; Beschwerde idR schriftlich zunächst zum Amtsgericht, bei Nicht-Abhilfe Beschwerdeentscheidung durch Landgericht; danach nur noch Verfassungsbeschwerde zum Bundesverfassungsgericht).

- Zum Abschluss sollte mit der Fahndung die weitere Vorgehensweise festgehalten werden: Im Normalfall **Gewährung von Akteneinsicht** und im Anschluss Gespräche über die Sache und mögliche Einigungslinien.

Wenn die Steuerfahndung kommt... Verhaltensregeln in der Durchsuchungssituation (10)

- Der Durchsuchungstag endet sinnvollerweise mit einer kurzen **Nachbesprechung** zwischen dem Betroffenen und seinem Berater.
- Beschlagnahmte **Gegenstände werden zurückgegeben**, wenn die Beschlagnahmeanordnung insgesamt aufgehoben oder gegenstandslos wird (also nach rechtskräftigem Abschluss des Strafverfahrens); einzelne Gegenstände werden vorab herausgegeben, wenn die Fahndung sie für das Verfahren nicht mehr benötigt, daneben kann regelmäßig die Anfertigung von Copien etc. erbeten werden.
- Alle in der Durchsuchung erlangten Informationen sind im Normalfall auch für das weitere Verfahren verwertbar, selbst wenn die Durchsuchung / Beschlagnahme durch ein Gericht als rechtswidrig festgestellt wird.

=> Ein **Verwertungsverbot** ergibt sich nur ganz ausnahmsweise, wenn die Fahndung bewusst gesetzliche Regelungen (insb. den Richtervorbehalt) verletzt.

E. Abrechnungsbescheid und Aufteilungsbescheid: Wann ist was sinnvoll?

C. Die Erbengemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Abrechnungsbescheid, § 218 Abs. 2 AO

§ 218 AO:

„(1) Grundlage für die Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37) sind die Steuerbescheide, die Steuervergütungsbescheide, die Haftungsbescheide und die Verwaltungsakte, durch die steuerliche Nebenleistungen festgesetzt werden; bei den Säumniszuschlägen genügt die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestands (§ 240). Die Steueranmeldungen (§ 168) stehen den Steuerbescheiden gleich.

(2) Über Streitigkeiten, die die Verwirklichung der Ansprüche im Sinne des Absatzes 1 betreffen, entscheidet die Finanzbehörde durch Abrechnungsbescheid. Dies gilt auch, wenn die Streitigkeit einen Erstattungsanspruch (§ 37 Abs. 2) betrifft.“

Abrechnungsbescheid (2)

- Im Abrechnungsbescheid muss das Finanzamt im Einzelnen darlegen, welche Steuern bestehen und ob und in welcher Höhe sie erfüllt sind
- Abrechnungsbescheid ist **VA**; Antrag und VA **formlos** möglich
- **EDV-Auszüge** der Rechenzentren sind **keine** Abrechnungsbescheide
- Antrag, über Steuerschulden abzurechnen, blockiert nicht selten das Vollstreckungsverfahren
- Abrechnungsbescheid kann mit Einspruch und Klage angefochten werden

Abrechnungsbescheid (3)

BFH vom 19. März 2019 VII R 27/17, BStBl II 2020, 31

*„Zuständig für den Erlass eines Abrechnungsbescheids ist die nach den **allgemeinen Zuständigkeitsregelungen der §§ 16 ff. AO zuständige Finanzbehörde**. An seiner mit Urteil vom 12. Juli 2011 VII R 69/10 (BFHE 234, 114) vertretenen Auffassung, dass für Entscheidungen durch Abrechnungsbescheid diejenige Behörde zuständig ist, die den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis festgesetzt hat, um dessen Verwirklichung gestritten wird, hält der erkennende Senat nicht mehr fest.*

*Im Hinblick auf die Funktion des Abrechnungsbescheids sind die Anforderungen an die nach § 119 AO erforderliche **inhaltliche Bestimmtheit** dieses Verwaltungsakts so auszurichten, dass die Klärung der im Einzelfall bestehenden Streitigkeit erreicht wird. Wird über die Entstehung von **Säumniszuschlägen** gestritten, müssen diese nach **Art, Zeitraum und Betrag** aufgeführt werden und zwar bezogen auf **jede einzelne Steuerschuld** getrennt; es genügt nicht, wenn die Säumniszuschläge vom Gesamtbetrag der Steuerforderungen berechnet werden.“*

Abrechnungsbescheid (4)

- Folge bei Erlass des Abrechnungsbescheids durch örtlich unzuständiges FA?
- Die **Verletzung der örtlichen Zuständigkeit** dürfte entgegen gem. § 127 AO **beachtlich** sein, da nach Auffassung des BFH Gegenstand des Abrechnungsbescheids das Bestehen oder Nichtbestehen von Zahlungsansprüchen der erlassenden Finanzbehörde ist und eine unzuständige Behörde keinen Zahlungsanspruch haben kann (so Wackerbeck, EFG 2017, 1713-1716 ; BFH vom 12. 7. 2011 VII R 69/10, DStR 2011, 1758, Umkehrschluss aus Rz. 11).

Abrechnungsbescheid (5)

Häufige **Praxisfälle**:

- Streit über den Eintritt der **Zahlungsverjährung**, §§ 228 AO ff.
- Streit über die Höhe von **Säumniszuschlägen**, auch wegen möglicher **Verfassungswidrigkeit**
- Abtretung nach Umsatzsteuerlich-Irrtum bei **Bauträgerfällen**, **§ 13b UStG und § 27 Abs. 19 UStG** bei Fragen, ob Aufrechnung des FA gegen Ust-Erstattungsanspruch des Leistungsempfängers mit abgetretenem Anspruch wirksam
- Ggf. auch bei Streit mit dem FA über Wegfall einer Steuerverbindlichkeit nach **Restschuldbefreiung**

Abrechnungsbescheid (6)

§ 27 Abs. 19 UStG:

„Sind Unternehmer und Leistungsempfänger davon ausgegangen, dass der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b auf eine vor dem 15. Februar 2014 erbrachte steuerpflichtige Leistung schuldet, und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, ist die gegen den leistenden Unternehmer wirkende Steuerfestsetzung zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner zu sein. 2§ 176 AO steht der Änderung nach Satz 1 nicht entgegen. 3Das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt kann auf Antrag zulassen, dass der leistende Unternehmer dem Finanzamt den ihm gegen den Leistungsempfänger zustehenden Anspruch auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer abtritt, wenn die Annahme der Steuerschuld des Leistungsempfängers im Vertrauen auf eine Verwaltungsanweisung beruhte und der leistende Unternehmer bei der Durchsetzung des abgetretenen Anspruchs mitwirkt. 4Die Abtretung wirkt an **Zahlungs statt**, wenn

1. der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger eine erstmalige oder geänderte Rechnung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt,
2. die Abtretung an das Finanzamt wirksam bleibt,
3. dem Leistungsempfänger diese Abtretung unverzüglich mit dem Hinweis angezeigt wird, dass eine Zahlung an den leistenden Unternehmer keine schuldbefreiende Wirkung mehr hat, und
4. der leistende Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nachkommt.

Aufteilungsbescheid, § 268 AO ff. (1)

§ 268 AO:

*„Sind Personen **Gesamtschuldner**, weil sie zusammen zu einer Steuer vom Einkommen oder zur Vermögensteuer veranlagt worden sind, so kann jeder von ihnen beantragen, dass die Vollstreckung wegen dieser Steuern jeweils auf den Betrag beschränkt wird, der sich nach Maßgabe der §§ 269 bis 278 bei einer Aufteilung der Steuern ergibt.“*

§ 269 AO:

*„(1) Der **Antrag** ist bei dem im Zeitpunkt der Antragstellung für die **Besteuerung** nach dem Einkommen oder dem Vermögen **zuständigen Finanzamt schriftlich oder elektronisch** zu stellen oder zur Niederschrift zu erklären.*

*(2) Der Antrag kann frühestens nach Bekanntgabe des **Leistungsgebots** gestellt werden. Nach **vollständiger Tilgung** der rückständigen Steuer ist der Antrag nicht mehr zulässig. Der Antrag muss alle Angaben enthalten, die zur Aufteilung der Steuer erforderlich sind, soweit sich diese Angaben nicht aus der Steuererklärung ergeben.“*

Aufteilungsbescheid, § 268 AO ff. (2)

§ 270 AO „Allgemeiner Aufteilungsmaßstab:

„Die rückständige Steuer ist nach dem Verhältnis der Beträge aufzuteilen, die sich bei Einzelveranlagung nach Maßgabe des § 26a des Einkommensteuergesetzes und der §§ 271 bis 276 ergeben würden. Dabei sind die tatsächlichen und rechtlichen Feststellungen maßgebend, die der Steuerfestsetzung bei der Zusammenveranlagung zugrunde gelegt worden sind, soweit nicht die Anwendung der Vorschriften über die Einzelveranlagung zu Abweichungen führt.“

Aufteilungsbescheid, § 268 AO ff. (3)

Beispiel:

Wird nach einer Betriebs- oder **Steuerfahndungsprüfung** festgestellt, dass aus dem Gewerbebetrieb des Ehemanns Steuern nachzuentrichten sind, hat die Ehefrau eigene Einkünfte, so kann sie ebenfalls den Aufteilungsantrag stellen. Er führt dazu, dass sie im Vollstreckungsfall nur für die Mehrbeträge einzustehen hat, die infolge der Progressionserhöhung auf ihre eigenen Einkünfte entfallen.

Antrag auf **getrennte Veranlagung** wäre auch denkbar, aber idR **steuererhöhend!**: Verletzt ein Ehegatte seine Verpflichtung, gemäß § 1353 Abs. 1 Satz 2 BGB der gemeinsamen steuerlichen Veranlagung der Ehegatten (§ 26 EStG) zuzustimmen, kann dem anderen Ehegatten ein Erstattungsanspruch aus § 816 Abs. 2 BGB bzw. ein **Schadensersatzanspruch** aus § 280 Abs. 1 BGB zustehen (OLG Celle vom 09. April 2019 DStR 2019, 1364)

Aufteilungsbescheid, § 268 AO ff. (4)

- Sobald das Leistungsgebot bekanntgegeben worden ist (§ 269 Abs. 2 Satz 1 AO) und solange die Steuerschuld noch nicht vollständig getilgt ist, kann der Gesamtschuldner den Erlass eines Aufteilungsbescheids verlangen, auch wenn er eine Erstattung von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen gemäß § 276 Abs. 6 Satz 2 AO begehrt (BFH vom 2.10.2018 VII R 17/17, BFH/NV 2019, 4)
- **Nach Tilgung** der rückständigen Steuern ist Antrag **nicht** mehr **zulässig** (§ 269 Abs. 2 Satz 2 AO). Daraus folgt: Hat der Gesamtschuldner, der nach einer Aufteilung keine Vollstreckung hätte dulden müssen, die Steuern gezahlt, so kann er nach Zahlung der Steuern nicht die Aufteilung mit dem Ziel beantragen, eine Erstattung der Steuern zu erhalten.
- Von Bedeutung für die Vollstreckungsschuldner ist **§ 278 Abs. 2 AO**: „Werden einem Steuerschuldner von einer mit ihm zusammen veranlagten Person im oder nach dem Veranlagungszeitraum, für den noch Steuerrückstände bestehen, **unentgeltlich Vermögensgegenstände** zugewendet, so kann der Empfänger über den sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag hinaus bis zur Höhe des gemeinen Werts dieser Zuwendung für die Steuer in Anspruch genommen werden.“ Durch Schenkungen unter den Gesamtschuldner kann mithin die Aufteilungsmöglichkeit nicht dolos ausgenutzt werden.

F. Grunderwerbsteuer in den BP: Taktische Tipps

C. Die Erbengemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Gründerwerbsteuer in der Betriebsprüfung

Prüfungsanordnung (1)

- Rechtsgrundlage für eine Außenprüfung bzgl. der Gründerwerbsteuer ist **§ 193 Abs. 2 Nr. 2 AO**, nicht § 193 Abs. 1 AO (Gosch in: Gosch, AO/FGO, § 193 AO Rn. 89, § 193 Rn. 45).
- IRd. § 193 Abs. 2 Nr. 2 AO ist der bestehende **Prüfungsbedarf** besonders zu **begründen**. Die Begründung darf sich **nicht** auf bloße **Behauptungen** beschränken (Gosch in: Gosch, AO/FGO, § 193 AO Rn. 78; § 196 Rn. 87). Es muss ein besonderes Prüfungsbedürfnis der Finanzverwaltung bestehen; eine Aufklärung der Verhältnisse des Steuerpflichtigen wird an Amtsstelle nicht für möglich gehalten.
- Die fehlende Begründung kann gem. § 126 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 AO **nachgeholt** werden.

Prüfungsanordnung (2)

- Es liegt im Ermessen des FA zu beurteilen, ob im konkreten Fall eine Betriebsprüfung erforderlich ist, um dem Aufklärungsbedürfnis angemessen Rechnung tragen zu können (Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 193 Rn. 35). Da Ermessensentscheidung, nur eingeschränkte Überprüfung durch FG. Die Ermessenserwägungen müssen in der Prüfungsanordnung dargestellt werden (Schallmoser in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 193 Rn. 64).
- Ermessensfehlerfrei ist die Prüfung der Grunderwerbsteuer, wenn
 - **mit einer größeren Anzahl von Sachverhalten und mit Rückfragen zu rechnen ist,**
 - **Anhaltspunkte vorhanden sind, dass den grunderwerbsteuerlichen Mitteilungs- bzw. Anzeigepflichten nicht vollständig oder unrichtig nachgekommen wurde; das FA muss nicht die genauen Umstände kennen, die Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit muss jedoch nach den Erfahrungen des FA möglich sein;**
 - **Anhaltspunkte für einen steuerlich relevanten Sachverhalt bestehen, der noch nicht bzw. unvollständig rechtlich gewürdigt wurde,**
 - **die Sachverhaltsaufklärung durch Maßnahmen der Einzelermittlung an Amtsstelle nicht erreicht werden kann (Canz, BB 2017, 791 – 794).**

Prüfungsanordnung (3)

- Nach § 194 Abs. 2 AO können iR einer Außenprüfung die steuerlichen Verhältnisse von **Gesellschaftern** einbezogen werden, wenn dies im Einzelfall zweckmäßig ist. Demnach kann die Grunderwerbsteuer auch dann in die Prüfung mit eingezogen werden, wenn die **Gesellschafter** Schuldner der GrESt sind.
- Unklar ist allerdings, ob bei einer Prüfungsanordnung, die sich auf § 194 Abs. 2 AO stützt, gleichzeitig auch die **Voraussetzungen des § 193 Abs. 2 Nr. 2 AO** (Aufklärungsbedürfnis und Prüfung an Amtsstelle nicht zweckmäßig) bei den **Gesellschaftern** erfüllt sein müssen (Bejahend: Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 194 Rn. 11; Gosch in: Gosch, AO/FGO, § 194 Rn. 79 Schallmoser in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 194 Rn. 90 ablehnend; Frotscher in Schwarz/Pahlke, § 194 Rz. 9, Rüsken in: Klein, § 194 Rn. 14; offen gelassen vom BFH v. 16.12.1986, VIII, R 123/86, BStBl. II 1987, 248).

Prüfungsanordnung (4)

- **§ 5 Abs. 2 BPO:** Die Prüfungsanordnung hat die Rechtsgrundlagen der Außenprüfung, die zu prüfenden Steuerarten und ggfs. zu prüfende bestimmte Sachverhalte zu enthalten.
- Aufgrund o.g. besonderen **Begründungspflicht** bei § 193 Abs. 2 Nr. 2 AO ist FA idR für die Prüfungsanordnung sensibilisiert.

Zuständigkeit (1)

- Grundsatz: § 195 Satz 1 AO: AP wird von zuständigem FA durchgeführt.
- Zuständigkeit für GrESt richtet sich nach § 17 GrEStG:
 - **Grundsatz § 17 Abs. 1 GrEStG:** Lage des Grundstücks. Aber § 17 Abs. 2 Nr. 2 FVG – FA kann Zuständigkeit bestimmten Ämtern zuweisen.
 - **§ 17 Abs. 2, 3 GrEStG: gesonderte Feststellung in folgenden Fällen:**
 - Grundstück liegt in unterschiedlichen Bundesländern, § 17 Abs. 2 Alt. 1 GrEStG
 - Grundstück liegt in unterschiedlichen Finanzamtsbezirken § 17 Abs. 2 Alt. 2 GrEStG
 - GrESt geht auf Umwandlungsvorgang zurück, § 17 Abs. 3 S.1 Nr. 1 GrEStG
 - Fälle des § 1 Abs. 2a – 3a GrEStG (Veränderungen Gesellschafterbestand), § 17 Abs. 3 S.1 Nr. 2 GrEStG

Zuständigkeit (2)

- Praxisproblem: GrESt wird durch GKBP geprüft, die jedoch keine eigene GrESt-Stelle hat.
- Folge: **Auftragsprüfung** nach § 195 Satz 2 AO.
 - Die Beauftragung muss den Steuerpflichtigen und den **sachlichen und zeitlichen Umfang der Prüfung** genau bestimmen (BFH vom 10.12.2012, II B 108/11, BFH/NV 13, 344). Deshalb soll der zu prüfende Sachverhalt möglichst genau unter Bezugnahme auf die maßgeblichen notariellen Verträge beschrieben werden (Canz, BB 2017, 791 – 794).
 - Das beauftragte FA ist daran **gebunden** (BFH vom 10.12.2012, II B 108/11, BFH/NV 13, 344).
 - Die **Prüfungsanordnung kann** nach der Beauftragung von dem **beauftragten** oder dem **beauftragenden Finanzamt** erteilt werden (BFH vom 10.12.1987, IV R 77/86, BStBl. II 1988, 322; AEAO zu § 195 AO).
 - In der Prüfungsanordnung ist darauf **hinzuweisen**, dass das örtlich zuständige Finanzamt einen **Auftrag** zur Prüfung erteilt hat (BFH vom 10.12.1987, IV R 77/86, BStBl. II 1988, 322).
 - Da es sich bei der Beauftragung um eine **Ermessensprüfung** handelt, müssen auch die **Ermessenerwägungen** für die Beauftragungen aufgeführt werden (BFH vom 15.05.2013, BStBl. II 2013, 570).
 - Es muss aus der Prüfungsanordnung hervorgehen, dass zur Ermittlung der einschlägigen Steuertatbestände eine Betriebsprüfung **erforderlich** ist (FG Rheinland-Pfalz, 19.07.2012, 4 K 2384/11, EFG 2012, 1988, rkr.).

Zuständigkeit (3)

Rechtsnatur des Prüfungsauftrags:

- **VA**, wenn das **beauftragende Finanzamt** den Prüfungsauftrag **bekannt** gibt (BFH vom 21.04.1993, X R 112/91, BStBl. II 1993, 649)
- **Kein VA** (mangels Außenwirkung, da nur behördeninterne Mitteilung), wenn das **Betriebsprüfungs-FA die Prüfungsanordnung** erlässt (BFH vom 10.12.1987, IV R 77/86, BStBl. II 1988, 322; vom 15.05.2013, IX R 27/12, BStBl. II 2013, 570, Rz. 13; vom 06.08.2013, VIII R 15/12, BStBl. II 2014, 232, Rz. 12; a.A.: Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 195 Rn. 12).

Zuständigkeit (4)

Folgen unzuständiger Betriebsprüfung

- **§ 127 AO**, der Verfahrensfehler **uU unbeachtlich** sein lässt, gilt nur für die örtliche Zuständigkeit. Die sachliche Zuständigkeit wird von § 127 AO jedoch nicht erfasst (Von Wedelstädt in: Gosch, AO/FGO, § 127 AO Rn. 14 m.w.N.).
- Ein sachlich unzuständiges Handeln führt nicht zur Nichtigkeit, sondern lediglich zur Anfechtbarkeit (Schmieszek in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 17 FVG Rn. 15 m.w.N.).

Fehlerfolgen (1)

- Das Verwertungsverbot erfolgt nach einem **zweistufigen Verfahren**:
 - Auf der ersten Stufe muss die Rechtswidrigkeit der Prüfungsanordnung festgestellt werden.
 - Erst wenn diese rechtskräftig feststeht, kann man auf der zweiten Stufe gegen die Steuerbescheide vorgehen (Gosch in: Gosch, AO/FGO, § 196 AO Rn. 106; Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 196 Rn. 37).
- Rechtswidrig erlangte Außenprüfungsergebnisse dürfen nur dann nicht verwertet werden, wenn der Steuerpflichtige **erfolgreich gegen die Prüfungsanordnung** der betreffenden Prüfungsmaßnahme vorgegangen ist (BFH vom 27.7.1983, I R 210/79, BStBl 1984 II S. 285).

Fehlerfolgen (2)

- Eine rechtswidrige Prüfungsanordnung führt nicht zur Nichtigkeit der Steuerbescheide. Allerdings hindert sie die Verwertung der Prüfungserkenntnisse. Wenn die Prüfungsfeststellung bereits Eingang in Steuerbescheide gefunden haben, muss der Steuerpflichtige auch diese Bescheide anfechten, um ein **steuerliches Verwertungsverbot** zu erlangen (BFH vom 16.12.1986, VIII R 123/86, BStBl. II 1987, 248).
- **Fehlt** eine Prüfungsanordnung oder ist diese **nichtig** oder ist die Prüfungsanordnung von einem Finanzgericht **aufgehoben** oder als **rechtswidrig** festgestellt worden, dann besteht grundsätzlich ein **Verwertungsverbot** (Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 196 Rn. 32 m.w.N.).
- Das Verwertungsverbot hat aber **keine Fernwirkung**. Leidet die Prüfungsanordnung lediglich an Formfehlern, die zu ihrer Aufhebung führen, dann kann sie erneut erlassen werden (BFH vom 24.08.1989, IV R 65/88, BStBl. II 1990, 2).
- Ein Verwertungsverbot kann allerdings fehlen, soweit das Finanzamt Tatsachen auswerten kann, die ihm auch ohne Außenprüfung bekannt waren (BFH vom 20.02.1990, IX R 83/88, BStBl. II 1990, 789).

G. Erlass und Stundung

C. Die Erbgemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Stundung

- Die Finanzbehörden können Steuern stunden (**§ 222 AO**): **Ermessensentscheidung** (nur eingeschränkt justiziabel)
- **Sonstiger Verwaltungsakt**
- Während der Stundung fallen **Stundungszinsen** an (§ 234 AO): Zinshöhe: 6 % (**nicht verfassungswidrig!**)
- Auf den Ansatz der Stundungszinsen kann verzichtet werden, wenn ihre Erhebung unbillig ist (**§ 234 Abs. 2 AO**):
Besondere Erwähnung = gesetzgeberische Bedeutung?
- Verzicht auf Stundungszinsen wegen **Corona** gem. **BMF bis Ende September 2021**
- Ansonsten: **enge Stundungs- und Erlasspraxis** der Finanzämter
- Statt dessen häufig: **Vollstreckungsaufschub** (Achtung: 1% **Säumniszuschläge**; hälftiger Erlass kann ggf. beantragt werden)
- Stundungszinsen sind **steuerlich abzugsfähig**, wenn auch die Steuer selbst abzugsfähig ist (zB USt, LSt, GewSt).

Erlass

- Sowohl im **Festsetzungsverfahren** (§ 163 AO) als auch zusätzlich im **Erhebungsverfahren** § 227 AO möglich: Berater sollte **2 Anträge** stellen!
- Erlass und „**Niederschlagung**“: Niederschlagung, wenn feststeht, dass die Einziehung keinen Erfolg haben wird oder wenn die Kosten der Einziehung außer Verhältnis zu dem Betrag stehen (§ 261 AO). Die Niederschlagung führt nicht zu einem Erlass aus Billigkeitsgründen, sondern ist eine behördeninterne Entscheidung über die Nicht-Fortsetzung der Beitreibung.
- **Vermögensstatus** und **Liquiditätsstatus** erforderlich
- Chance und **Risiko** des sog. **Liquiditätsprüfers!**
- Gegen Ablehnung der Stundung, die Ablehnung des Erlasses: **Einspruch und Klage**

Persönliche oder sachliche Unbilligkeit

- Erhebliche Härte? Erhebliche Nachzahlung, die nicht vorhersehbar war
- Persönlich Unbilligkeit: Krankheit, Naturkatastrophen,
- BFH, vom 27.9.2001 X R 134/98, BFHE 196, 400, BStBl II 2002, 176

„Die Einziehung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis kann auch dann persönlich unbillig sein, wenn zwar deren Durchsetzung wegen des Vollstreckungsschutzes ausgeschlossen ist, die Steuerrückstände den Steuerpflichtigen aber hindern, eine neue Erwerbstätigkeit zu beginnen und sich so eine eigene, von Sozialhilfeleistungen unabhängige wirtschaftliche Existenz aufzubauen.“

>

Erlass und Säumniszuschläge

Erlassbedürftig ist der Steuerpflichtige, wenn er in dem Zeitraum, für den die Säumniszuschläge erhoben werden, schlicht nicht in der Lage war, die fälligen Steuerbeträge zu zahlen (vgl. hierzu etwa BFH vom 14.11.1957 IV 418/56 U, BStBl. II 1958, 153; vom 30.3.2006 V R 2/04, BStBl. II 2006, 612; vom 16.7.1997 XI R 32/96, BStBl. II 1998, 7)

Erlass der Säumniszuschläge wegen Verfassungswidrigkeit?

BFH vom 9.10.2020 VIII B 162/19, BFH/NV 2021, 289

*„Einwendungen gegen die **Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Säumniszuschlags** sind **nicht im Erlassverfahren**, sondern im Verfahren gegen einen **Abrechnungsbescheid** geltend zu machen.*

*Im Verfahren über den Erlass von Säumniszuschlägen ist daher die Rechtsfrage, ob die Erhebung von Säumniszuschlägen in Höhe von 1 % des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags für jeden angefangenen Monat im Niedrigzinsumfeld für Zeiträume ab 2015 mit Art. 1, Art. 2 Abs. 1 und Art. 19 Abs. 4 i.V.m. Art. 20 Abs. 3 GG vereinbar ist, mangels Entscheidungserheblichkeit **nicht klärungsfähig**, weswegen die Revision nicht nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen ist.“*

BVerfG hat zur Frag einer etwaigen Verfassungswidrigkeit der Säumniszuschläge **keine Aussage** getroffen!

Gleichlautender Ländererlass vom 1.10.2020 (1)

Stundungen nach § 222 AO und § 6 Abs. 4 AStG: Die Finanzämter sind befugt zu stunden:

1. in eigener Zuständigkeit

a) Beträge bis einschließlich **100.000 Euro** zeitlich unbegrenzt,

b) höhere Beträge bis zu **6 Monaten**;

2. **mit Zustimmung der Oberfinanzdirektion**

a) Beträge bis einschließlich **250.000 Euro** zeitlich unbegrenzt,

b) höhere Beträge bis zu 12 Monaten;

3. mit Zustimmung der **obersten Landesfinanzbehörde** in allen übrigen Fällen

Gleichlautender Ländererlass vom 1.10.2020 (2)

Erlass (§ 163 und 227 AO):

Nr. 1 a) für Beträge bis einschließlich **20.000 Euro** in eigener Zuständigkeit;

b) bei Säumniszuschlägen, deren Erhebung nicht mit dem Sinn und Zweck des § 240 AO zu vereinbaren und deshalb ein teilweiser oder vollständiger Erlass der kraft Gesetzes verwirkten Säumniszuschläge aus Gründen sachlicher Unbilligkeit geboten ist (AEAO zu § 240, Nr. 5), in unbegrenzter Höhe in eigener Zuständigkeit;

c) für Beträge bis einschließlich **100.000 Euro** mit Zustimmung der Oberfinanzdirektion;

d) mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde in allen übrigen Fällen.

2. zu abweichenden Festsetzungen nach § 163 Abs. 1 Satz 2 AO, wenn die Höhe der **Beststeuerungsgrundlagen**, die nicht in dem gesetzlich bestimmten Veranlagungszeitraum berücksichtigt werden sollen,

a) **40.000 Euro** nicht übersteigt, in eigener Zuständigkeit,

b) **200.000 Euro** nicht übersteigt, mit Zustimmung der Oberfinanzdirektion,

c) mit Zustimmung der obersten Landesfinanzbehörde in allen übrigen Fällen werden

Gleichlautender Ländererlass vom 1.10.2020 (3)

Absehen von **Festsetzungen nach § 156 Abs. 2 AO** und **Niederschlagungen nach § 261 AO**: Die Zustimmung der Oberfinanzdirektion ist einzuholen:

- a) beim Absehen kann in der Regel geschätzt werden;
- b) bei Niederschlagungen nach § 261 AO von Beträgen, die **125.000 Euro** übersteigen. Die Zustimmung ist nicht einzuholen von der Festsetzung nach § 156 Abs. 2 AO, wenn der Betrag **25.000 Euro** übersteigt; der Betrag bei der Niederschlagung von Insolvenzforderungen. Die Zustimmung ist ferner nicht einzuholen, wenn innerhalb der letzten zwölf Monate eine Zustimmung zur Niederschlagung der Steuern dieser Steuerart und dieses Veranlagungszeitraums bzw. dieser Nebenleistungen erteilt worden ist

H. Rechtsbehelfe bei der Vollstreckung des FA in das Grundvermögen

C. Die Erbgemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Das FA als Vollstreckungsbehörde kann die **Immobilienzwangsvollstreckung** betreiben, wenn

- ein **vollstreckbarer VA** vorliegt, ohne dass AdV gewährt worden wäre,
- das **Leistungsgebot** nach § 254 AO ausgesprochen worden ist (was normalerweise gleichzeitig
- mit dem eigentlichen VA, also z.B. dem Steuerbescheid, geschieht),
- seitdem eine **Frist von einer Woche** verstrichen ist und
- der **Vollstreckungsschuldner als Eigentümer** im Grundbuch (bzw. im Schiffsregister usw.) eingetragen ist (§ 39 Abs. 1 GBO).

Eintragung einer Zwangssicherungshypothek

Voraussetzungen:

- Vorliegen der **allgemeinen Vollstreckungsvoraussetzungen**
- auch dann zulässig, wenn FA **noch nicht versucht** hat, den zu vollstreckenden Geldbetrag im Wege der **Mobiliarzwangsvollstreckung** beizutreiben (Umkehrschluss aus § 322 Abs. 4 AO).
- Zwangssicherungshypothek nach § 322 Abs. 1 Satz 2 AO i.V.m. § 866 Abs. 3 Satz 1 ZPO nur erfolgen, wenn die Schuldsomme (ohne Zinsen und Säumniszuschläge) mindestens **750,01 €** beträgt.

Die Zwangssicherungshypothek entsteht mit ihrer Eintragung im Grundbuch, wenn

- der Vollstreckungsschuldner der **Grundstückseigentümer** ist.
- Ist der Vollstreckungsschuldner nicht der Eigentümer, entsteht die Sicherungshypothek nicht, denn der öffentliche Glaube des Grundbuchs nach § 892 BGB gilt nur für den rechtsgeschäftlichen Erwerb.
- Der Eigentümer kann dann **Drittwiderspruchsklage** erheben, jedoch nicht beim FG, sondern – je nach Streitwert – beim **AG oder LG** nach § 262 AO .

Vollstreckung aus der Zwangssicherungshypothek:

- **Zwangsversteigerung** nach ZVG: § 322 Abs. 4 AO: gesetzlich vorgeschrieben, dass die Vollstreckungsbehörde die Zwangsversteigerung nur beantragen soll, wenn der zu vollstreckende Geldbetrag durch Vollstreckung in das bewegliche Vermögen nicht beigetrieben werden kann.
- **Zwangsverwaltung** nach ZVG
- Einigung mit FA über **freihändigen Verkauf** mit treuhänderischer Vereinnahmung des Kaufpreises durch Notar?

Rechtsschutz

- BFH u. h.M. gehen davon aus, dass die **Anträge auf Eintragung einer Zwangssicherungshypothek bzw. auf Anordnung der Zwangsversteigerung oder Zwangsverwaltung** jeweils **Verwaltungsakte** darstellen, da in dem betreffenden Antrag festgestellt wird, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Vollstreckung vorliegen (BFH v. 17.10.1989 – VII R 77/88 , BStBl. II 1990, 44; v. 8.1.1991 – VII R 111/89 , BFH/NV 1992, 4; v. 26.6.1997 – VII B 52/97 , BFH/NV 1997, 830).
- Dann ist es konsequent, gegen den Antrag des FA auf Eintragung einer Zwangssicherungshypothek oder auf Anordnung der Zwangsversteigerung oder Zwangsverwaltung den **Einspruch** (§ 347 AO) und die **Anfechtungsklage** (§ 40 Abs. 1 Alt. 1 FGO) für statthaft zu halten und als einstweiligen Rechtsschutz die **AdV** nach § 361 AO bzw. § 69 FGO

Möglichkeiten des Beraters (1)

- § 322 Abs. 1 Satz 2 AO iVm. **§ 30 ZVG**:
 - **Antrag** beim AG
 - **Bewilligung durch FA?**
Ablehnung der Bewilligung ist VA: Einspruch
 - Wenn das Versteigerungsverfahren auf Grund einer Bewilligung des FA bereits zweimal eingestellt worden ist, gilt eine **erneute Einstellungsbewilligung** als Rücknahme des Versteigerungsantrags (§ 322 Abs. 1 Satz 2 AO i.V.m. § 30 Abs. 1 Satz 3 ZVG)

Möglichkeiten des Beraters (2)

- § 322 Abs. 1 Satz 2 AO iVm. **§ 30a ZVG**:
 - **6 Monate** Vollstreckungsschutz;
 - **Antrag** beim AG
 - **Aussicht besteht**, dass dadurch die Versteigerung vermieden wird und wenn dies nach den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Schuldners sowie nach der Art der Schuld der Billigkeit entspricht.
- Antrag binnen **zwei Wochen** nach Zustellung des Versteigerungsbeschlusses beim Vollstreckungsgericht stellen, da ihm im Normalfall zugleich die entsprechende **Belehrung** erteilt wird (§ 322 Abs. 1 Satz 2 AO i.V.m. § 30b Abs. 1 Satz 3 ZVG).

Möglichkeiten des Beraters (3)

- Antrag beim FA nach **§ 258 AO** auf einstweilige Einstellung der Vollstreckung. Aus § 258 AO kann sich ein Anspruch auf Rücknahme des Versteigerungsantrags gem. § 322 Abs. 4 AO ergeben (BFH v. 13.5.1977 – VII B 9/77 , BStBl. II 1977, 587; v. 24.11.1987 – VII B 34/87 , BFH/NV 1988, 423).
- Teile der Literatur (Kruse in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 322 AO Rz. 84; Hohrmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 322 AO Rz. 118) halten außerdem – über § 322 Abs. 1 Satz 2 AO – auch die Vorschrift des **§ 765a ZPO** für anwendbar, wonach das Vollstreckungsgericht auf Antrag des Schuldners eine Zwangsvollstreckungsmaßnahme u.a. einstweilen einstellen kann, wenn diese eine Härte bedeutet, die mit **den guten Sitten** nicht vereinbar ist.

Möglichkeiten des Beraters (4)

- **„Flucht“ in die Insolvenz:**
 - § 88 InsO: sog. „Rückschlagsperre“, wenn binnen 1 Monat Insolvenzantrag erst eingetragen: Insolvenzverwalter kann Beseitigung verlangen;
 - Eintragung ist ggf. nach §§ 129 ff. InsO vom Insolvenzverwalter anfechtbar
- Frühzeitige **asset protection**, zB:
 - **Güterstandsschaukel**
 - **GbR-Mantel erschwert Vollstreckung**

I. Das Mediationsverfahren vor den Finanzgerichten: Ein Überblick

C. Die Erbengemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Gerichtsnaher Mediation

- Nach § 155 FGO iVm. § 287 Abs. 5 ZPO kann das Verfahren einem Güterichter oder einer Güterichterin übertragen werden.
- Freiwilligkeit: **FA muss zustimmen**
- Erst nach **Klageerhebung** (Wohl nur in Hauptsacheverfahren)
- **Keine Begrenzung** auf anhängigen **Streitgegenstand**
- **Einzelgespräche** des Mediators je nur mit einer Partei möglich
- Mediator gehört **nicht erkennenden Senat** an und ist zur **Verschwiegenheit** verpflichtet
- Beim **Scheitern** wird wieder **zurück** an erkennenden Senat abgegeben

J. Gerichtliche AdV und einstweilige Verfügung: Ein Überblick

C. Die Erbgemeinschaft im
Steuerverfahren

Dr. Markus Wollweber, RA / FASr / Dipl.-Finw., Partner Köln

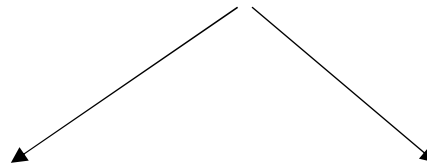


STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Einstweiliger Rechtsschutz



Aussetzung der Vollziehung:

Anfechtung eines Steuerbescheides

Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit?

Einstweilige Anordnung

Verpflichtungsklage / allgemeine Leistungsklage

Anordnungsgrund und –anspruch: hohe Anforderungen“

Gerichtliches Aussetzungsverfahren

Prüfung durch den Berater:

- **Statthaft** (Nur bei Anfechtungsanträgen gegen Steuerbescheide)?
- **Zulässig** (erst nach ablehnender AdV-Entscheidung des FA!)?
- **Ratsam** (Risiko „Sicherheitsleistung“; Zinsrisiko; Rückwirkung auf ein etwaiges Strafverfahren)?

Einstweiliges Anordnungsverfahren

§ 114 FGO

(1) Auf Antrag kann das Gericht, auch schon vor Klageerhebung, eine einstweilige Anordnung in Bezug auf den Streitgegenstand treffen, wenn die **Gefahr** besteht, dass durch eine Veränderung des bestehenden Zustands die Verwirklichung eines Rechts des Antragstellers **vereitelt oder wesentlich erschwert** werden könnte. Einstweilige Anordnungen sind auch zur Regelung eines vorläufigen Zustands in Bezug auf ein streitiges Rechtsverhältnis zulässig, wenn diese Regelung, vor allem bei dauernden Rechtsverhältnissen, um **wesentliche Nachteile abzuwenden** oder drohende Gewalt zu verhindern oder aus anderen Gründen nötig erscheint.

(2) Für den Erlass einstweiliger Anordnungen ist das Gericht der Hauptsache zuständig. Dies ist das Gericht des ersten Rechtszugs. In dringenden Fällen kann der Vorsitzende entscheiden.

(3) Für den Erlass einstweiliger Anordnungen gelten die §§ 920, 921, 923, 926, 928 bis 932, 938, 939, 941 und 945 der Zivilprozessordnung sinngemäß.

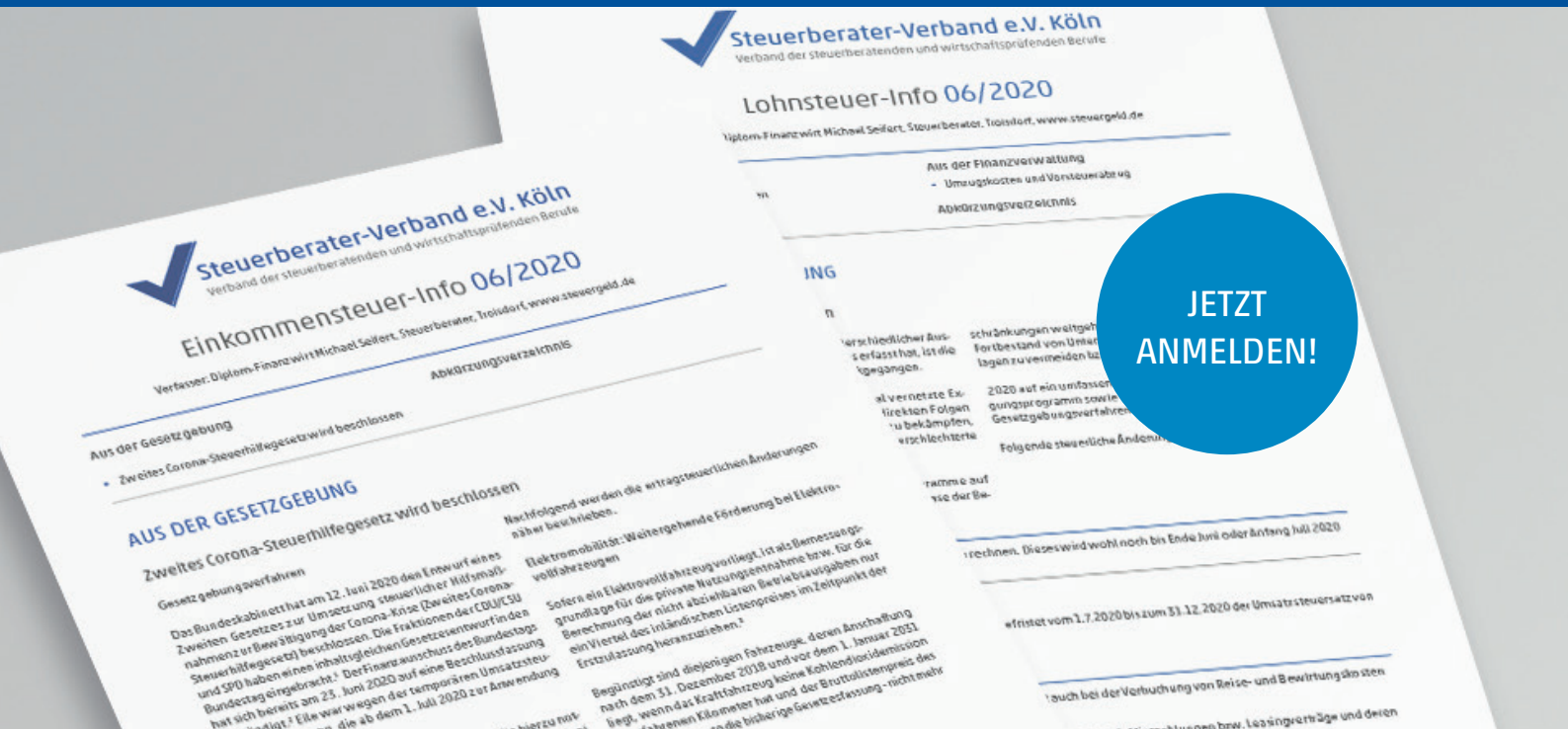
(4) Das Gericht entscheidet durch Beschluss.

(5) Die Vorschriften der Absätze 1 bis 3 gelten nicht für die Fälle des § 69.

Einstweiliges Anordnungsverfahren (2)

- **Anordnungsanspruch:** Chancen in der Hauptsache?
- **Anordnungsgrund:** erhebliche Nachteile müssen **konkret vorgetragen** und **glaubhaft** gemacht werden (zB durch Vorlage von Versicherungen an Eides statt im Original)

Die Info-Newsletter



Für Steuerberater und Mitarbeiter bietet der Steuerberater-Verband e.V. Köln einen besonderen Service: Die Newsletter „Lohnsteuer-Info“ und „Einkommensteuer-Info“, die jeweils monatlich exklusiv für Mitglieder und deren Mitarbeiter erscheinen.

Das Lohnsteuerrecht und das Einkommensteuerrecht sind kompliziert und detailliert. Fortdauernd sind Änderungen aus der Gesetzgebung, der Finanzverwaltung und der Rechtsprechung zu beachten. Hier helfen die neuen kostenlosen Newsletter, die Sie monatlich mit wichtigen Informationen versorgen und Sie somit auf dem aktuellen Stand halten.

Melden Sie sich an und profitieren Sie regelmäßig von aktuellem Fachwissen. So sind Sie immer auf dem neuesten Stand.

Hinweis

Melden Sie sich einfach über die Website an:

www.stbverband-koeln.de ↗,

dort „Service“/„Info-Newsletter“.

Hier finden Sie auch ein Probeexemplar der neuen Info-Newsletter.



Steuerberater-Verband e.V. Köln
Von-der-Wettern-Straße 17 · 51149 Köln
per Telefax: 02203 993099

Kontaktdaten

Vor- und Nachname

Name der Kanzlei

Straße/Nr.

PLZ/Ort

Telefon

E-Mail

Newsletter

Lohnsteuer-Info

Einkommensteuer-Info

Der Steuerberater-Verband e.V. Köln verarbeitet Ihre Daten zu Ihrer Betreuung im Rahmen der Mitgliedschaft, ggf. auch unter Einsatz von Dienstleistern. Darüber hinaus erhalten Sie von uns (Fach-)Informationen und Ankündigungen von Veranstaltungen, die der Verband selbst oder dessen Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht durchführen. Der Verwendung Ihrer Daten zu Werbezwecken können Sie jederzeit unter datenschutz@stbverband-koeln.de widersprechen. Weitere Hinweise zum Datenschutz erhalten Sie unter www.stbverband-koeln.de/menu_aktuelles/content/koeln/datenschutz.htm.

Datum/Unterschrift

Unterschrift



MITARBEITER Seminare

20
22

Lokal.
Digital.



LIVE AM VORMITTAG
IM ABONNEMENT

Am 10. Januar 2022 beginnen die neuen Mitarbeiter-Seminare der Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht. Sie finden an 4 Veranstaltungsorten und an jährlich 8 Terminen - auch online - im Verbandsbereich statt, so dass jeder sich nach seinen Vorlieben fortbilden und so auf dem Laufenden bleiben kann. Erfahrene und praxisnahe Dozenten machen die Mitarbeiter in den Kanzleien für die tägliche Arbeit fit und vermitteln einen aktuellen Überblick über den Stand in Rechtsprechung und Verwaltung. Umfangreiche Skripte zu jedem Termin erleichtern die Nachbereitung und das Nachschlagen.