



Hochschule Düsseldorf

Bachelor Studiengang Taxation Dual

Abgabenordnung/ Finanzgerichtsordnung

Düsseldorf 27.4.2018



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Agenda

- Aufbau der Abgabenordnung
- Steuerverwaltungsakt und Steuerbescheide
- Bekanntgabevorschriften der AO
- Fristen
- Wiedereinsetzung in den vorigen Stand





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Formale Gliederung der Abgabenordnung:

1. Teil - Einleitende Vorschriften (§§ 1 - 32)
2. Teil - Steuerschuldrecht (§§ 33 - 77)
3. Teil - Allgemeine Verfahrensvorschriften (§§ 78 - 133)
4. Teil - Durchführung der Besteuerung (§§ 134 - 217)
5. Teil - Erhebungsverfahren (§§ 213 - 248)
6. Teil - Vollstreckung (§§ 249 - 346)
7. Teil - außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren (§§ 347 - 368)
8. Teil - Straß- und Bußgeldverfahren (§§ 369 - 412)
9. Teil - Schlussvorschriften (§§ 413 - 415)





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ **Regelungsbereich der AO als „Mantelgesetz“:**
 - Einleitende Vorschriften
(Anwendungsbereich/Begriffsbestimmungen)
 - Steuerschuldrecht (§ 33 ff. AO)
 - Steuerverfahrensrecht (Wie ist die Besteuerung umzusetzen?)
 - Ermittlungsverfahren (§ 85 ff. AO)
 - Festsetzungs-/Feststellungsverfahren (§ 155 ff., § 179 ff. AO)
 - Erhebungsverfahren (§ 218 ff. AO)
 - Vollstreckungsverfahren (§ 249 ff. AO)
 - Einspruchsverfahren (§ 347 ff. AO)
 - Steuerstraf- und Ordnungswidrigkeitenrecht (§ 369 ff. AO)



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Anwendungsbereich der AO gem. § 1:

(1) Dieses Gesetz gilt für alle Steuern einschließlich der Steuervergütungen, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt sind, soweit sie durch Bundesfinanzbehörden oder Landesfinanzbehörden verwaltet werden. Es ist nur vorbehaltlich des Rechts der Europäischen Union anwendbar.

(2) Für Realsteuern gelten, soweit ihre Verwaltung den Gemeinden übertragen worden ist, die folgenden Vorschriften dieses Gesetzes entsprechend:

1. die Vorschriften des Ersten, Zweiten und Vierten Abschnitts des Ersten Teils (Anwendungsbereich, steuerliche Begriffsbestimmungen, Steuergeheimnis),
2. die Vorschriften des Zweiten Teils (Steuerschuldrecht),
3. die Vorschriften des Dritten Teils mit Ausnahme der §§ 82-84 (Allgemeine Verfahrensvorschriften),
4. die Vorschriften des Vierten Teils (Durchführung der Besteuerung),
5. die Vorschriften des Fünften Teils (Erhebungsverfahren),
6. die §§ 351 und 361 Abs. 1 S. 2 und Abs. 3,
7. die Vorschriften des Achten Teils (Straf- und Bußgeldvorschriften, Straf- und Bußgeldverfahren).

(3) Auf steuerliche Nebenleistungen sind die Vorschriften dieses Gesetzes vorbehaltlich des Rechts der Europäischen Union sinngemäß anwendbar. Der 3.-6. Abschnitt des Vierten Teils gilt jedoch nur, soweit dies besonders bestimmt wird.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 3 AO

(1) Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.

(2) Realsteuern sind die Grundsteuer und die Gewerbesteuer.

(3) (...)

(4) Steuerliche Nebenleistungen sind

1. Verzögerungsgelder nach § 146 Absatz 2b,
2. Verspätungszuschläge nach § 152,
3. Zuschläge nach § 162 Absatz 4,
4. Zinsen nach den §§ 233 bis 237 sowie Zinsen nach den Steuergesetzen, auf die die §§ 238 und 239 anzuwenden sind
5. Säumniszuschläge nach § 240,
6. Zwangsgelder nach § 329,
7. Kosten nach den §§ 89, 178, 178a und 337 bis 345,
8. (...)
9. Verspätungsgelder nach § 22a Abs. 5 EStG

(5) (...)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Beispiel:

Unternehmer U hat einen Gewerbesteuerbescheid erhalten, in dem die Gemeinde den Hebesatz fehlerhaft zu hoch angesetzt hat.

Welcher Rechtsbehelf ist einzulegen?

Anmerkung:

Es handelt sich nicht um den Gewerbesteuermessbetragsbescheid, sondern den von der Gemeinde zu erlassenden Gewerbebescheid als Folgebescheid.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 347 AO Statthaftigkeit des Einspruchs:

(1) Gegen Verwaltungsakte

1. in Abgabenangelegenheiten, auf die dieses Gesetz Anwendung findet, (...),

ist als Rechtsbehelf der Einspruch statthaft.





Grundlagen der Abgabenordnung

Ist der Anwendungsbereich der AO eröffnet?

- ➔ § 1 Abs. 1 S. 1 AO (-), die Gemeinde ist keine „Bundes- oder Landesfinanzbehörde“, arg. § 2 Finanzverwaltungsgesetz:
- ➔ § 1 Abs. 2 „Realsteuer“ (+), vgl. § 3 Abs. 2 AO
- ➔ § 1 Abs. 2 sieht keine entsprechende Anwendung des Einspruchsverfahrens (siebten Teils der AO) vor



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Rechtsbehelfsmöglichkeiten

➤ Bis zum 31.12.2014:

§ 68 Abs. 1 S. 1 VwGO

Vor Erhebung der Anfechtungsklage sind Rechtmäßigkeit und Zweckmäßigkeit des Verwaltungsaktes in einem Vorverfahren nachzuprüfen. Einer solchen Nachprüfung bedarf es nicht, wenn ein Gesetz dies bestimmt (...).

§ 110 Abs. 1 S. 1 Justizgesetz NRW:

Vor Erhebung einer Anfechtungsklage bedarf es einer Nachprüfung in einem Vorverfahren abweichend von § 68 Absatz 1 Satz 1 der Verwaltungsgerichtsordnung nicht.

→Klage vor dem Verwaltungsgericht





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Rechtsbehelfsmöglichkeiten

➤ Ab dem 1.1.2015:

Widerspruchsverfahren gem. § 110 Abs. 2 Nr. 7 Justizgesetz NRW für „Realsteuern“

gem. § 110 Abs. 2 Nr. 7 Justizgesetz NRW ebenfalls für Kommunalabgaben (z.B. Hundesteuer)

→ Praxishinweis: Rechtsbehelfsbelehrung wird i.d.R. den zutreffenden Rechtsbehelf ausweisen

Anmerkung: Fehlerhafte Rechtsbehelfsbelehrungen sind denkbar, diese machen einen unstatthaften Rechtsbehelf nicht statthaft, sondern verlängern nur die Rechtsbehelfsfrist (§ 356 Abs. 2 AO, § 55 Abs. 2 FGO)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bedeutung des steuerlichen Verfahrensrechts

- „Spielregeln“

- „Alles oder Nichts Prinzip“
 - Haftungsrisiko für den steuerlichen Berater
 Beispiel: Fristversäumnis beim Einspruch gem. § 347 AO

 - Ggf. Chance, materiell ungerechtfertigt gewährte Steuervorteile zu behalten





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Steuerverwaltungsakt und Steuerbescheid

→ § 118 AO:

Verwaltungsakt ist jede Verfügung, Entscheidung oder andere hoheitliche Maßnahme, die eine Behörde zur Regelung eines Einzelfalls auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts trifft und die auf unmittelbare Rechtswirkung nach außen gerichtet ist.

Allgemeinverfügung ist ein Verwaltungsakt, der sich an einen nach allgemeinen Merkmalen bestimmten oder bestimmbaren Personenkreis richtet oder die öffentlich-rechtliche Eigenschaft einer Sache oder ihre Benutzung durch die Allgemeinheit betrifft.



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Begriffsmerkmale eines Verwaltungsakts im Einzelnen:

- ⦿ Behörde: Finanzamt (+)
- ⦿ Maßnahme: Verwaltungshandeln (+)
- ⦿ hoheitlich (unproblematisch, da i.d.R. Ober-/Unterordnungsverhältnis)
- ⦿ auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts (Steuerrecht ist besonderes Verwaltungsrecht)
- ⦿ zur Regelung (erfordert Herbeiführung einer Rechtsfolge für einen bestimmten Sachverhalt)
- ⦿ eines Einzelfalls (+)
- ⦿ unmittelbare Rechtswirkung nach außen? (Abgrenzung zu verwaltungsinternen Vorgängen und bloßem Verwaltungshandeln)



Grundlagen der Abgabenordnung

Finanzamt Düsseldorf-Süd

40227 Düsseldorf

01.07.2017

IdNr. 11 222 333 444

Steuernummer 106/2000/7777

Herrn

Anton Atz

Merowinger Str. 101

40225 Düsseldorf

	EST	SolZ	Zinsen
Festgesetzt werden	10.000 €	550 €	500 €
Abzug vom Lohn	8.000 €	440 €	
Zu wenig gezahlt	2.000 €	110 €	

Bitte zahlen Sie bis zum 28.7.2017 insgesamt 2.610 €.



Grundlagen der Abgabenordnung

Welche Teile des „Bescheids“ stellen einen „Verwaltungsakt“ dar?

	ESt	Solz	Anmerkung
Festgesetzt werden	10.000 €	550 €	„Steuerfestsetzungen“ sind jeweils VA
Abzug vom Lohn	8.000 €	440 €	Anrechnungsverfügungen sind VA (str.)
Zu wenig gezahlt	2.000 €	110 €	

Leistungsgebot: „Bitte zahlen Sie bis zum 28.7.2017 insgesamt 2.610 €.“ **ist VA**

Zinsfestsetzung ist eigenständig anfechtbarer VA





Grundlagen der Abgabenordnung

	EST	SolZ	Zinsen
Festgesetzt werden	10.000 €	550 €	500 €
Abzug vom Lohn	8.000 €	440 €	
Zu wenig gezahlt	2.000 €	110 €	

Bitte zahlen Sie bis zum 28.7.2017 insgesamt 2.610 €.

Besteuerungsgrundlagen

Berechnung des zu versteuernden Einkommens

Einkünfte aus selbständiger Arbeit 1.000 €

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Bruttoarbeitslohn 57.745 €

ab

Arbeitnehmerpauschbetrag -1.000 €

(...)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 157 Abs. 2 AO:

Die Besteuerungsgrundlagen bilden einen mit Rechtsbehelfen nicht selbständig anfechtbaren Teil des Steuerbescheids, soweit die Besteuerungsgrundlagen nicht gesondert festgestellt werden.

→ Die Besteuerungsgrundlagen im Berechnungsteil des Steuerbescheids sind keine eigenen Verwaltungsakte. Sie werden auch nicht bestandskräftig.

→ Ausnahme: gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen gem. §§ 179 ff. AO



Grundlagen der Abgabenordnung

Wieviele Verwaltungsakte liegen bei einer Zusammenveranlagung vor?

Finanzamt Düsseldorf-Süd

40227 Düsseldorf

01.07.2017

Eheleute

Anton und Alfredine Atz

Merowinger Str. 101

40225 Düsseldorf

	EST	SolZ	Zinsen
Festgesetzt werden	10.000 €	550 €	500 €
Abzug vom Lohn	8.000 €	440 €	
Zu wenig gezahlt	2.000 €	110 €	

Bitte zahlen Sie bis zum 28.7.2017 insgesamt 2.610 €.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 26b EStG

- Bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten werden die Einkünfte, die die Ehegatten erzielt haben, zusammengerechnet, den Ehegatten gemeinsam zugerechnet und, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, die Ehegatten sodann gemeinsam als Steuerpflichtiger behandelt.
- Aus der Vorschrift folgt, dass nach getrennter Einkünfteermittlung „sodann“ beide Ehegatten „wie ein Steuerpflichtiger“ behandelt werden, indem ihre Einkünfte zusammengerechnet werden (Einheit des Einkommens).
- Ein Zusammenveranlagungsbescheid im Rahmen der Einkommensbesteuerung von Ehegatten in der Form des § 155 Abs. 3 Satz 1 AO 1977 enthält zwei inhaltlich und verfahrensrechtlich selbständige, nur der äußeren Form nach zusammengefasste Verwaltungsakte, die ein unterschiedliches (verfahrens-)rechtliches Schicksal haben können.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Allgemeine Regeln für Verwaltungsakte:

→ Beispiel:

Der Steuerpflichtige A erhält seinen Einkommensteuerbescheid verbunden mit einer Aufforderung zur Nachzahlung von dem Finanzamt Düsseldorf-Altstadt, obwohl er bereits seit zwei Jahren in Köln wohnhaft und gemeldet ist und seinen Wohnsitz den Finanzämtern mitgeteilt hat. Anhand der auf dem Steuerbescheid angegebenen Durchwahl erkennt A, dass seine Ex-Frau den Bescheid als Finanzbeamtin angefertigt hat.

Er hält den Einkommensteuerbescheid für rechtswidrig und meint, die Nachzahlung nicht leisten zu müssen. Zu Recht?





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Vorüberlegung zur Mitwirkung der Ex-Frau:
- ➔ § 82 Abs. 1 S. 1 AO
 - (1) In einem Verwaltungsverfahren darf für eine Finanzbehörde nicht tätig werden,
 1. wer selbst Beteiligter ist
 2. wer Angehöriger (§ 15) eines Beteiligten ist.
 - (...)
- ➔ § 15 AO
 - Angehörige sind:
 - (...) 2. der Ehegatte oder Lebenspartner
 - (2) Nr. 1: Auch dann, wenn die Ehe nicht mehr besteht
- ➔ Die Ex-Frau war von der Mitwirkung im Verwaltungsverfahren ausgeschlossen.





Grundlagen der Abgabenordnung

- Vorüberlegung zur Zuständigkeit:
- § 19 Abs. 1 S. 1 AO
- Maßgeblich ist der „Wohnsitz“ (§ 8 AO) des Steuerpflichtigen
- § 26 Abs. 1 S. 1 AO
 - ⌚ Geht die örtliche Zuständigkeit durch eine Veränderung der sie begründenden Umstände von einer Finanzbehörde auf eine andere Finanzbehörde über, so tritt der Wechsel der Zuständigkeit in dem Zeitpunkt ein, in dem eine der beiden Finanzbehörden hiervon erfährt. Die bisher zuständige Finanzbehörde kann ein Verwaltungsverfahren fortführen, wenn dies unter Wahrung der Interessen der Beteiligten der einfachen und zweckmäßigen Durchführung des Verfahrens dient und die nunmehr zuständige Finanzbehörde zustimmt.
- Der Steuerpflichtige hat beiden Finanzämtern den Wohnsitzwechsel mitgeteilt.
- Das Finanzamt Düsseldorf-Altstadt ist örtlich unzuständig.





Grundlagen der Abgabenordnung

➔ Allgemeine Regeln für Verwaltungsakte:

➔ § 124 AO

(1) Ein Verwaltungsakt wird gegenüber demjenigen, für den er bestimmt ist oder der von ihm betroffen wird, in dem Zeitpunkt wirksam, in dem er ihm bekannt gegeben wird. Der Verwaltungsakt wird mit dem Inhalt wirksam, mit dem er bekannt gegeben wird.

(2) Ein Verwaltungsakt bleibt wirksam, solange und soweit er nicht zurückgenommen, widerrufen, anderweitig aufgehoben oder durch Zeitablauf oder andere Weise erledigt ist.

(3) Ein nichtiger Verwaltungsakt ist unwirksam.





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Allgemeine Regeln für Verwaltungsakte:
- ➔ Aus der Unterscheidung zwischen „Wirksamkeit“ und „Nichtigkeit“ folgt, dass auch der rechtswidrige Verwaltungsakt „wirksam“ und damit zu befolgen bleibt, es sei denn er ist „nichtig“ und entfaltet damit keine Rechtswirkungen.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Ist der Verwaltungsakt im Beispielsfall nichtig?

→ § 125 AO

(1) Ein Verwaltungsakt ist nichtig, soweit er an einem besonders schwerwiegenden Fehler leidet und dies bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände offenkundig ist.

(2) Ohne Rücksicht auf das Vorliegen der Voraussetzungen des Abs. 1 ist ein Verwaltungsakt nichtig,

1. der schriftlich oder elektronisch erlassen worden ist, die erlassende Finanzbehörde aber nicht erkennen lässt,

2. den aus tatsächlichen Gründen niemand befolgen kann,

3. der die Begehung einer rechtlichen widrigen Tat verlangt, die einen Straf- oder Bußgeldtatbestand verwirklicht,

4. der gegen die guten Sitten verstößt.





Grundlagen der Abgabenordnung

- Ist der Verwaltungsakt im Beispielsfall nichtig?
- § 125 AO
- Beispiel für einen offenkundigen besonders schwerwiegende Fehler:
 - ⦿ Ein Einkommensteuerbescheid wird gegenüber einem bereits verstorbenen Steuerpflichtigen bekannt gegeben (= „Bestimmtheitsmangel“ wegen fehlerhafter Bezeichnung des Inhaltsadressaten)
- Keine offenkundigen besonders schwerwiegende Fehler z.B.:
 - ⦿ Überzogene Schätzungen der Finanzbehörde (§ 162 AO)
 - ⦿ Gesetzliche Grundlage wird für verfassungswidrig erklärt (z.B. Vermögenssteuer)
 - ⦿ Doppelte Erfassung von Einkünften





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Ist der Verwaltungsakt im Beispielsfall nichtig?

→ § 125 AO

(3) Ein Verwaltungsakt ist nicht schon deshalb nichtig, weil

1. Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit nicht eingehalten worden sind,
2. eine nach § 82 Abs. 1 S. 1 Nr. 2-6 und S. 2 ausgeschlossene Person mitgewirkt hat,
3. ein durch Rechtsvorschrift zur Mitwirkung berufener Ausschuss den für den Erlass des Verwaltungsakts vorgeschriebenen Beschluss nicht gefasst hat oder nicht beschlussfähig war,
4. die nach einer Rechtsvorschrift erforderliche Mitwirkung einer anderen Behörde unterblieben ist.

(4) Betrifft die Nichtigkeit nur einen Teil des Verwaltungsakts, so ist er im Ganzen nichtig, wenn der nichtige Teil so wesentlich ist, dass die Finanzbehörde den Verwaltungsakt ohne den nichtigen Teil nicht erlassen hätte.

(5) Die Finanzbehörde kann die Nichtigkeit jederzeit von Amts wegen feststellen; auf Antrag ist sie festzustellen, wenn der Antragsteller hieran ein berechtigtes Interesse hat.





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Ist der Verwaltungsakt im Beispielsfall nichtig?
- ➔ § 125 AO
 - Die örtliche Unzuständigkeit der Finanzbehörde führt nicht zur Nichtigkeit, dies gilt auch nicht zwingend bei sachlicher oder funktioneller Unzuständigkeit, § 125 Abs. 3 Nr. 1 AO
 - Auch die Mitwirkung ausgeschlossener Personen gem. § 82 AO (z.B. Angehörige des Steuerpflichtigen i.S.v. § 15 AO, befangene Beamte iSv. § 83 AO) führt nicht zur Nichtigkeit, § 125 Abs. 3 Nr. 2 AO
- ➔ Der Einkommensteuerbescheid des A im Beispiel ist nicht nichtig und deshalb zunächst zu befolgen



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Exkurs:

→ Rechtsschutzmöglichkeiten bei „nichtigem“ VA

- Antrag auf Nichtigkeitsfeststellung beim Finanzamt gem. § 125 Abs. 5 AO, bei Ablehnung: Einspruch und bei dessen Zurückweisung Verpflichtungsklage
- Einspruch: Möglich wegen des Rechtsscheins eines wirksamen VAs (auch ohne Einhaltung der Einspruchsfrist) und bei Zurückweisung wahlweise Anfechtungsklage oder Nichtigkeitsfeststellungsklage





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Kann A im Beispielsfall wenigstens eine Aufhebung des Bescheids erreichen?

→ § 126 AO zur Heilung von Verfahrensmängeln ist nicht einschlägig

→ § 127 AO

Die Aufhebung eines Verwaltungsakts, der nicht nach § 125 nichtig ist, kann nicht allein deshalb beansprucht werden, weil er unter Verletzung von Vorschriften über das Verfahren, die Form oder die örtliche Zuständigkeit zustande gekommen ist, wenn keine andere Entscheidung in der Sache hätte getroffen werden können.

→ Verfahrensfehler wegen Mitwirkung der Ex-Frau und fehlende örtliche Zuständigkeit allein führen nicht zur Aufhebung des Bescheids

→ Aus diesen Gründen auch keine Erfolgsaussicht für einen AdV-Antrag gem. § 361 AO





Grundlagen der Abgabenordnung

- Unterscheidung zwischen Steuerbescheid und sonstigem Steuerverwaltungsakt
- Beispiel

G wird als ehemaliger Geschäftsführer der zwischenzeitlich insolventen X-GmbH vom Finanzamt durch Haftungsbescheid i.H.v. 100.000 € in Anspruch genommen. Sein Steuerberater S reicht unmittelbar nach Ergehen der Einspruchsentscheidung Unterlagen beim Finanzamt ein, nach denen die Haftungssumme tatsächlich nur 10.000 € beträgt. S stellt einen Antrag auf „schlichte Änderung“. Als das Finanzamt den Antrag ablehnt, ist die Klagefrist abgelaufen. Erfolgsaussichten des Änderungsantrags?
Weitere Rechtsschutzmöglichkeiten?



Grundlagen der Abgabenordnung

- Unterscheidung zwischen Steuerbescheid und sonstigem Steuerverwaltungsakt
- Vorüberlegung
- Antrag auf schlichte Änderung gem. § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 a) AO
 - (1) Ein Steuerbescheid darf, soweit er nicht vorläufig oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen ist, nur aufgehoben oder geändert werden, (...) soweit der Steuerpflichtige zustimmt oder seinem Antrag der Sache nach entsprochen wird.
- Antrag auf schlichte Änderung muss grundsätzlich vor Ablauf der Einspruchsfrist gestellt werden (§ 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 a) 2. HS)
- Der Antrag kann – zur Vermeidung von Klageverfahren – auch nach Ergehen einer Einspruchsentscheidung noch innerhalb der Klagefrist gestellt werden, § 172 Abs. 1 S. 2, 3 AO.





Grundlagen der Abgabenordnung

- Unterscheidung zwischen Steuerbescheid und sonstigem Steuerverwaltungsakt
- Der Antrag des es auf schlichte Änderung wäre danach noch fristgerecht erfolgt.
- Problem: § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 a) AO erfordert einen

„Steuerbescheid“

- § 155 Abs. 1 AO

Die Steuern werden, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, von der Finanzbehörde durch Steuerbescheid festgesetzt.

Steuerbescheid ist der nach § 122 Abs. 1 bekannt gegebene Verwaltungsakt. Dies gilt auch für die volle oder teilweise Freistellung von einer Steuer und für die Ablehnung eines Antrags auf Steuerfestsetzung.





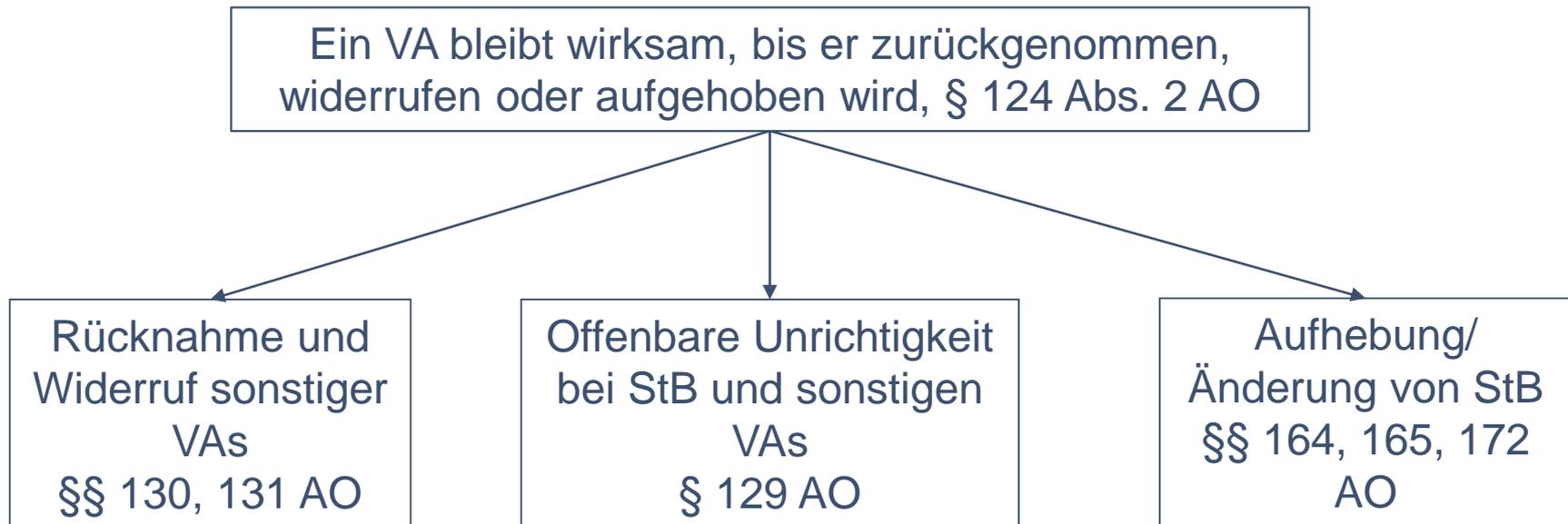
Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Adressat der Steuerfestsetzung gem. § 155 Abs. 1 S. 1 AO ist der Steuerschuldner iSd. § 43 AO. Dieser wird für eine eigene Schuld in Anspruch genommen.
- ➔ Der Haftungsschuldner wird gem. § 191 Abs. 1 S. 1 AO in Anspruch genommen. „Haftung“ bedeutet das Entstehen müssen für eine fremde Schuld.
- ➔ Ein Haftungsbescheid ist aus diesem Grund kein Steuerbescheid und diesem auch nicht gleichgestellt.
- ➔ Im Beispielsfall ist der Haftungsbescheid deshalb bestandskräftig
- ➔ Einspruch wegen Fristablauf ohne Erfolgsaussicht



Grundlagen der Abgabenordnung

- Die Notwendigkeit zur Unterscheidung zwischen Steuerbescheiden und sonstigen Steuerverwaltungsakten ergibt sich insbesondere aus der Anwendbarkeit unterschiedlicher Änderungsvorschriften





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fortführung des Beispielsfalls:

Trotz der Bestandskraft des Haftungsbescheids kann das Finanzamt diesen gem. § 130 Abs. 1 AO aufheben.

Dies steht im pflichtgemäßen Ermessen der Finanzbehörde.

Abzuwägen sind einerseits das Prinzip der Rechtssicherheit aufgrund eingetretener Bestandskraft und andererseits die Frage, ob es sich um einen offenkundigen und schwerwiegenden Fehler handelt.

Ob ein entsprechender Antrag letztlich zum Erfolg führt, lässt sich anhand der Sachverhaltsangaben nicht abschließend beurteilen!





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Legaldefinition in § 155 Abs. 1 S. 1, 3 AO:
 - Steuerbescheid
 - Freistellungsbescheid
 - Ablehnungsbescheide über Freistellung oder Steuerfestsetzung
- ➔ Die Abgabenordnung stellt eine Reihe von Bescheiden den Steuerbescheiden gleich, Beispiele:
 - Steueranmeldungen, § 168 AO
 - Feststellungsbescheide, § 181 Abs. 1 S. 1 AO
 - Messbetragsbescheide, § 184 Abs. 1 S. 3 AO
 - Zerlegungsbescheide, § 185 AO
 - Zinsbescheide, § 239 AO
 - Vergütungsbescheide § 155 Abs. 4 AO





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Beispiele für sonstige Bescheide oder Steuerverwaltungsakte
 - Haftungs- und Duldungsbescheide, § 191 AO
 - Aufteilungsbescheide, § 268 AO
 - Abrechnungsbescheide, § 218 AO
 - Pfändungs- und Einziehungsverfügungen, §§ 309, 314 AO
 - Anordnungen einer Außenprüfung, § 196 AO
 - Leistungsgebote, § 254 AO
 - Zwangsgeldfestsetzungen, §§ 329, 333 AO
 - Stundung, § 222 AO
 - Erlass, § 227 AO





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Keine Verwaltungsakte sind beispielsweise:

- Aufrechnung, § 226 AO
- Entstehung von Säumniszuschlägen, § 240 AO
- Ersatzvornahme, § 330 (anders deren Festsetzung gem. § 333 AO)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ Beispiel:

Steuerberater A hat für seinen Mandanten Schlunz (S) eine Vollmacht beim Finanzamt vorgelegt. Diese berechtigt ihn, die steuerlichen Interessen des S gegenüber dem Finanzamt wahrzunehmen und auch Bescheide aller Art in Empfang zu nehmen.

Das Finanzamt übermittelt den Einkommensteuerbescheid durch einfachen Brief an die Privatadresse des S. Als S den Einkommensteuerbescheid 6 Wochen später an A weitergibt stellt dieser fest, dass das Finanzamt sämtliche Werbungskosten ohne Erläuterung gestrichen hat.

Rechtsbehelfsmöglichkeiten?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 355 Abs. 1 S. 1 AO

Der Einspruch nach § 347 Abs. 1 S. 1 ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsakts einzulegen.

→ § 124 Abs. 1 S. 1 AO:

Ein Verwaltungsakt wird gegenüber demjenigen, für den er bestimmt ist oder der von ihm betroffen wird, in dem Zeitpunkt wirksam, indem er ihm bekannt gegeben wird.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 80 Abs. 3 AO

(3) Ist für das Verfahren ein Bevollmächtigter bestellt, so soll sich die Behörde an ihn wenden. Sie kann sich an den Beteiligten wenden, soweit er zur Mitwirkung verpflichtet ist. Wendet sich die Finanzbehörde an den Beteiligten, so soll der Bevollmächtigte verständigt werden.





Grundlagen der Abgabenordnung

- § 80 AO gilt für die Korrespondenz während des
Verwaltungsverfahrens

- Für die Bekanntgabe des VA gilt § 122 Abs. 1 AO
(1) Ein Verwaltungsakt ist demjenigen Beteiligten bekanntzugeben, für den er bestimmt ist oder der von ihm betroffen wird. § 34 Abs. 2 ist entsprechend anzuwenden. Der Verwaltungsakt kann auch gegenüber einem Bevollmächtigten bekannt gegeben werden. Er soll dem Bevollmächtigten bekannt gegeben werden, wenn der Finanzbehörde eine schriftliche oder eine nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz elektronisch übermittelte Empfangsvollmacht vorliegt, solange dem Bevollmächtigten nicht eine Zurückweisung nach § 80 Abs. 7 bekannt gegeben worden ist.



Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO
- ➔ Grundregel des § 122 Abs. 1 S. 1 AO
 - Bekanntgabeadressat: Der Steuerpflichtige als „Inhaltsadressat“ des Verwaltungsakts
 - Inhaltsadressat: Derjenige, gegenüber dem der Verwaltungsakt nach dem Willen der Finanzbehörde wirken soll
- ➔ Ausnahme des § 122 Abs. 1 S. 3 AO
 - Bekanntgabeadressat: Bevollmächtigter
- ➔ Die Finanzverwaltung hat ein Ermessen, ob sie den Verwaltungsakt dem Stpfl. oder dem Bevollmächtigten bekannt gibt





Grundlagen der Abgabenordnung

- Zu dieser Ermessensausübung Ziff. 1.7. des AEAO:
- ▶ Hat der Steuerpflichtige dem Finanzamt ausdrücklich mitgeteilt, dass er seinen Vertreter auch zur Entgegennahme von Steuerbescheiden ermächtigt, sind diese grundsätzlich dem Bevollmächtigten bekannt zu geben (BFH-Urteil vom 5.10.2000, VII R 96/99, BStBl 2001 II S. 86). Dies gilt auch, wenn der Steuerpflichtige dem Finanzamt eine Vollmacht vorgelegt hat, nach der der Bevollmächtigte berechtigt ist, für den Steuerpflichtigen „rechtsverbindliche Erklärungen“ entgegen zu nehmen (BFH-Urteil vom 23.11.1999, VII R 38/99, BStBl 2001 II S. 463).



Grundlagen der Abgabenordnung

- Nur wenn im Einzelfall besondere Gründe gegen die Bekanntgabe des Steuerbescheids an den Bevollmächtigten sprechen, kann der Steuerbescheid unmittelbar dem Steuerpflichtigen selbst bekannt gegeben (§ 122 Abs. 1 Satz 4 AO) oder förmlich zugestellt werden (§ 122 Abs. 5 Satz 3 i.V.m. Abs. 1 Satz 4 AO). (...)
- Fehlt es an einer ausdrücklichen Benennung eines Empfangsbevollmächtigten, hat das Finanzamt aber bisher Verwaltungsakte dem Vertreter des Steuerpflichtigen übermittelt, so darf es sich nicht in Widerspruch zu seinem bisherigen Verhalten setzen und sich bei gleichliegenden Verhältnissen ohne ersichtlichen Grund an den Steuerpflichtigen selbst wenden. (...)





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO
 - ⦿ Wird ein Verwaltungsakt dem betroffenen Steuerpflichtigen bekannt gegeben und hierdurch eine von ihm erteilte Bekanntgabevollmacht zugunsten seines Bevollmächtigten ohne besondere Gründe nicht beachtet, wird der Bekanntgabemangel durch die Weiterleitung des Verwaltungsakts an den Bevollmächtigten geheilt. Die Frist für einen außergerichtlichen Rechtsbehelf beginnt in dem Zeitpunkt, in dem der Bevollmächtigte den Verwaltungsakt nachweislich erhalten hat.
- ➔ Gründe für eine Bekanntgabe an S sind nicht erkennbar.
- ➔ Die Einspruchsfrist läuft erst bei Weitergabe an A an.



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ Hinweis:

- Die „Sollvorschrift“ in § 122 Abs. 1 S. 4 AO ist erst mit Wirkung zum 1.1.2017 eingefügt worden. Bis dahin stand die Bekanntgabe an den Steuerpflichtigen oder den (einfach) empfangsbevollmächtigten Steuerberater im freien Ermessen des Finanzamtes. Danach wäre der Steuerbescheid bei Weitergabe an A bereits bestandskräftig. Etwas anderes galt nur, wenn der Steuerpflichtige ausdrücklich beantragt hatte, dass Bescheide dem Steuerberater bekannt gegeben werden sollten.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Abschließendes Beispiel zur Bekanntgabe:

A betreibt in seinem Büro sowohl eine Steuerberaterpraxis als „Einzelkämpfer“ als auch die A Steuerberatungs GmbH. Für ein langjähriges Einzelmandat erhält A als Empfangsbevollmächtigter einen Schätzungsbescheid über 100.000 €. Im Einspruchsverfahren reicht A für den Mandanten die Steuererklärung nach, danach ergibt sich sogar eine Steuer von 150.000 €.

Der erklärungsgemäße Steuerbescheid ist an die A Steuerberatungs GmbH als Empfangsbevollmächtigte des Mandanten und nicht – was zutreffend wäre – an A als „Einzelkämpfer“ adressiert. Jahre später macht A geltend, der erklärungsgemäße Steuerbescheid sei mangels Bekanntgabe nicht wirksam geworden.





Grundlagen der Abgabenordnung

- Der Bescheid ist nicht wegen fehlender Bestimmtheit des Inhaltsadressaten gem. § 125 Abs. 1 AO nichtig
- Inhaltsadressat ist der Mandant als Steuerpflichtiger; es liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass dieser unzutreffend bezeichnet wurde.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fehlerhafte Bekanntgabe?

→ Vorüberlegung:

- Bescheid war grds. dem Steuerberater als Empfangsbevollmächtigten bekannt zu geben (vgl. das vorherige Beispiel)
- Ggf. fehlerhafte Bezeichnung des Bekanntgabeadressaten?
Auslegungsfrage: Konnte der tatsächliche Empfänger erkennen, an wen der Bescheid tatsächlich bekannt gegeben werden sollte?





Grundlagen der Abgabenordnung

- Bekanntgabemängel sind heilbar:
- Dies folgt aus dem Rechtsgedanken des § 8 des Verwaltungszustellungsgesetzes:

Lässt sich die formgerechte Zustellung eines Dokuments nicht nachweisen oder ist es unter Verletzung zwingender Zustellungsvorschriften zugegangen, gilt es als in dem Zeitpunkt zugestellt, in dem es dem Empfangsberechtigten tatsächlich zugegangen ist, im Fall des § 5 Abs. 5 in dem Zeitpunkt, in dem der Empfänger das Empfangsbekenntnis zurückgesendet hat.
- Wenn sogar bei förmlicher Zustellung eine Heilungsmöglichkeit besteht, muss dies erst recht bei Bekanntgabe durch einfachen Brief gelten!





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Im Beispielsfall gilt somit:

- ➔ Ein (etwaiger) Bekanntgabemangel wird in dem Moment geheilt, in dem A den Steuerbescheid tatsächlich erhalten hat.
- ➔ Die Bekanntgabe ist wirksam.
- ➔ A kann nicht verlangen, dass aufgrund des ursprünglichen Schätzungsbescheids besteuert wird.
- ➔ Es besteht somit kein Erstattungsanspruch i.H.v. 50.000 €.



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Feststellungslast für die Bekanntgabe

→ Beispiel:

Nach Erhalt einer Mahnung des Finanzamts meldet sich der Steuerpflichtige Schlunz (S) beim Finanzamt. Er gibt an, weder eine Steuererklärung abgegeben noch einen Steuerbescheid erhalten zu haben.

Das Finanzamt verweist auf einen Postaufgabevermerk in der Steuerakte des S. Danach ist bereits vor einem halben Jahr ein Bescheid unter Schätzung der Besteuerungsgrundlagen zur Post aufgegeben worden.

Rechtsschutzmöglichkeiten des S?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 122 Abs. 2 AO

(2) Ein schriftlicher Verwaltungsakt, der durch die Post übermittelt wird, gilt als bekannt gegeben

1. bei einer Übermittlung im Inland am dritten Tag nach der Aufgabe zur Post,

2. bei einer Übermittlung im Ausland einen Monat nach der Aufgabe zur Post,

außer wenn er nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist; im Zweifel hat die Behörde den Zugang des Verwaltungsakts und den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen.





Grundlagen der Abgabenordnung

- Feststellungslast für die Bekanntgabe
- Nach dem Gesetz trägt die Finanzbehörde die Feststellungslast für den Zugang des Verwaltungsakts
- Der Aufgabevermerk könnte allenfalls die Versendung des Verwaltungsakts nachweisen, nicht aber dessen Zugang beim Steuerpflichtigen.
- Es gibt keinen „Anscheinsbeweis“ dafür, dass ein zur Post aufgebener VA dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugegangen ist.



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Feststellungslast für die Bekanntgabe

→ Rechtsfolge:

Im Beispielsfall ist der Steuerbescheid gegenüber A nicht durch Bekanntgabe wirksam geworden.

→ Rechtsbehelfsmöglichkeiten:

Einspruch (trotz fehlender Bekanntgabe, da sich das Finanzamt eines wirksamen Bescheids berühmt)

Antrag auf Feststellung der fehlenden Bekanntgabe analog § 125 Abs. 5 AO (vgl. auch Ziff. 5. zu § 125 AEAO)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Feststellungslast für die Bekanntgabe

→ Hinweis:

Bei der Feststellung sind Einzelfallumstände zu berücksichtigen!
Hat der Steuerpflichtige sich z.B. in anderen Schreiben auf den Verwaltungsakt bezogen, dessen Erhalt er später bestreitet, kann der Zugang erwiesen sein.

Solange derartige Umstände nicht vorliegen, genügt jedoch einfaches Bestreiten des Steuerpflichtigen. Dieser kann im Grunde nicht mehr tun, als den Zugang zu bestreiten.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fortführung des Beispiels:

Nachdem das Finanzamt die fehlende Bekanntgabe des Schätzungsbescheids festgestellt hat, reicht Schlunz (S) seine Steuererklärung nach. In dem auf den 7.7. datierten und per Post versandten Steuerbescheid hat das Finanzamt nun Sonderausgaben und Werbungskosten ohne Erläuterung gestrichen.

Mitte August kontaktiert S das Finanzamt und behauptet, den Bescheid erst am 18.8. im Briefkasten vorgefunden zu haben.

Das Finanzamt hält den Bescheid für bestandskräftig. S verweist darauf, dass das Finanzamt den Zeitpunkt des Zugangs nachweisen müsse und legt erneut Einspruch ein.

→ Erfolgsaussichten des Einspruchs?





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Feststellungslast für den Zugangszeitpunkt
- ➔ § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO enthält eine Zugangsvermutung von 3 Tagen nach Aufgabe zur Post
- ➔ § 122 Abs. 2 Halbsatz 2 enthält die Ausnahme
- ➔ Behörde trägt die Feststellungslast „im Zweifel“
- ➔ Der behauptete Postlauf von mehr als einem Monat ist ein äußerst atypischer Sachverhalt
- ➔ Will der Steuerpflichtige, der den Bescheid tatsächlich erhalten hat, „Zweifel“ am Zugangszeitpunkt darlegen, reicht die bloße Behauptung, den Bescheid tatsächlich später erhalten zu haben, nicht aus.





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Feststellungslast für den Zugangszeitpunkt

- ➔ Ergebnis:

- ➔ Das Finanzamt muss den Zugangszeitpunkt nicht nachweisen, da kein „Zweifelsfall“ dargelegt wurde. Der Bescheid ist bestandskräftig.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Beispiel:

Schlunz (S) hat sich im Jahr 2017 von seiner Ehefrau (E) getrennt. Für das Jahr 2016 werden beide noch gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt.

Das Finanzamt erlässt für die gemeinsame Veranlagung gesonderte Steuerbescheide, die beide vom 1.6. datiert sind. In diesen Bescheiden versagt das Finanzamt den Abzug von Werbungskosten.

Der Bescheid an S wird nach den Erfahrungen des Finanzamtes aus der Vergangenheit förmlich zugestellt und bei diesem laut Zustellungsurkunde am 2.6. in den Briefkasten eingeworfen. S und seine Frau werfen am 3.7. gemeinsam ihre Einspruchsschreiben in den Briefkasten des Finanzamtes ein. Erfolgsaussichten?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ Vorüberlegung:

Auch bei gemeinsamer Veranlagung liegen zwei voneinander unabhängige Steuerfestsetzungen vor (s.o.)

Die Zulässigkeit des Einspruchs ist deshalb auch für beide Eheleute getrennt zu prüfen.





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO
- ➔ Für E gilt die Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO

Bekanntgabefiktion von 3 Tagen führt bei Postaufgabe am 1.6. zu einer Bekanntgabe am 4.6. Dies bedeutet, dass der Einspruch am 3.7. für E noch nicht verfristet ist.





Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

- ➔ Für S richtet sich der Zeitpunkt der Bekanntgabe nach § 122 Abs. 5 AO
 - (5) Ein Verwaltungsakt wird zugestellt, wenn dies gesetzlich vorgeschrieben ist oder behördlich angeordnet wird. Die Zustellung richtet sich nach den Vorschriften des Verwaltungszustellungsgesetzes.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 3 VwZG:

(1) Soll durch die Post mit Zustellungsurkunde zugestellt werden, übergibt die Behörde der Post den Zustellungsauftrag, das zuzustellende Dokument in einem verschlossenen Umschlag und einen vorbereiteten Vordruck einer Zustellungsurkunde.

(2) Für die Ausführung der Zustellung gelten die §§ 177 bis 182 der Zivilprozessordnung entsprechend. (...)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 177 ZPO:

Das Schriftstück kann der Person, der zugestellt werden soll, an jedem Ort übergeben werden, an dem sie angetroffen wird.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 178 ZPO

(1) Wird die Person, der zugestellt werden soll, in ihrer Wohnung, in dem Geschäftsraum oder in einer Gemeinschaftseinrichtung, in der sie wohnt, nicht angetroffen, kann das Schriftstück zugestellt werden

1. in der Wohnung einem erwachsenen Familienangehörigen, einer in der Familie beschäftigten Person oder einem erwachsenen ständigen Mitbewohner

2. in Geschäftsräumen einer dort beschäftigten Person

(...)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

→ § 179 ZPO bei verweigerter Annahme

→ § 180 ZPO

Ist die Zustellung nach § 178 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 nicht ausführbar, kann das Schriftstück in einen zu der Wohnung oder dem Geschäftsraum gehörenden Briefkasten oder in eine ähnliche Vorrichtung eingelegt werden, die der Adressat für den Postempfang eingerichtet hat und die in der allgemein üblichen Art für eine sichere Aufbewahrung geeignet ist. 2Mit der Einlegung gilt das Schriftstück als zugestellt. 3Der Zusteller vermerkt auf dem Umschlag des zuzustellenden Schriftstücks das Datum der Zustellung.



Grundlagen der Abgabenordnung

- ➔ Bekanntgabe von Verwaltungsakten nach der AO

- ➔ Zustellung mit ZU ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zustellung bewirkt (BFH BStBl. 91, 826; FG Hamburg EFG 89, 550). Die Bekanntgabefiktion des § 122 II AO greift bei Zustellung nicht.

- ➔ Im Streitfall bedeutet dies, dass die Zustellung in Abwesenheit des S im Zeitpunkt der Einlegung in den Briefkasten am 2.6. bewirkt war. Der Einspruch am 3.7. ist verfristet.



Grundlagen der Abgabenordnung

- Hat S noch eine Möglichkeit, den an ihn gerichteten Einkommensteuerbescheid zu korrigieren?
- § 360 Abs. 2, 4 AO (-), Hinzuziehungsmöglichkeit bezieht sich nur auf Einspruchsverfahren der E
- Anmerkung: Soweit Werbungskosten der E gestrichen wurden, empfiehlt sich die Beantragung eines Aufteilungsbescheids, § 268 AO





Grundlagen der Abgabenordnung

Zustellungsurkunde

1.1 Aktenzeichen 1.2. Ggf. weitere Kennz.

1.3 Adressat

Weltersenden innerhalb des

1.5 Bezirks des Amtsgerichts

1.6 Bezirks des Landgerichts

1.7 Landes

Bei der Zustellung zu beachtende Vermerke

1.8 Ersatzzustellung ausgeschlossen

1.9 Keine Ersatzzustellung an:

1.10 Nicht durch Niederlegung zustellen

1.11 Mit Angabe der Uhrzeit zustellen

1.4 **Bei erfolglosem Zustellversuch: Vermerk über den Grund der Nichtzustellung**

1.4.1 Adressat unter der angegebenen Anschrift nicht zu ermitteln

1.4.2 Adressat verzogen nach:

Straße und Hausnummer _____

Postleitzahl, Ort _____

1.4.3 Weitersendung nicht möglich Weitersendung nicht verlangt

1.4.4 Empfänger unbekannt verzogen

1.4.5 Anderer Grund:

1.4.6 Datum

1.4.7 Unterschrift _____

1.4.8 Postunternehmen/
Behörde: _____

**Zustellungsurkunde/Zustellungsauftrag
zurück an Absender**

Das mit unseitiger Anschrift und Aktenzeichen versehene Schriftstück (verschlossener Umschlag) habe ich in meiner Eigenschaft als

2 Postbediensteter Justizbediensteter Gerichtsvollzieher Behördenbediensteter

3 **übergeben, und zwar** (4.1 bis 8.3)

4.1 unter der Zustellanschrift (siehe 1.3)

4.2 an folgendem Ort: Straße, Hausnummer _____
(soweit von 1.3 abweichend) Postleitzahl, Ort _____

5.1 - dem Adressaten (1.3) persönlich,

5.2 - einem Vertretungsberechtigten (gesetzlichen Vertreter/Leiter): ▶ 5.4

5.3 - dem durch schriftliche Vollmacht ausgewiesenen rechtsgeschäftlichen Vertreter: ▶ 5.4

5.4 Herr/Frau (Name, Vorname) _____

6.1 , weil ich den Adressaten (1.3) Vertretungsberechtigten in der Wohnung nicht erreicht habe, dort

6.2 - einem erwachsenen Familienangehörigen: ▶ 6.4

6.3 - einer in der Familie beschäftigten Person: ▶ 6.4 6.4 Herr, Frau (Name, Vorname): _____

6.3 - einem erwachsenen ständigen Mitbewohner: ▶ 6.4 _____

7.1 , weil ich den Adressaten (1.3) Vertretungsberechtigten in dem Geschäftsraum nicht erreicht habe, einem dort Beschäftigten:

7.2 Herr/Frau (Name, Vorname) _____

8.1 , weil ich den Adressaten (1.3) Vertretungsberechtigten in der Gemeinschaftseinrichtung nicht erreicht habe, dort

8.2 dem Leiter der Einrichtung: ▶ 8.3 8.3 Herr, Frau (Name, Vorname): _____

8.2 einem zum Empfang ermächtigten Vertreter: ▶ 8.3 _____

9 **zu übergeben versucht, (10.1 bis 12.3)**

10.1 Weil die Übergabe des Schriftstücks in der Wohnung in dem Geschäftsraum nicht möglich war, habe ich das Schriftstück in den

10.2 - zur Wohnung

10.2 - zum Geschäftsraum

10.2 gehörenden Briefkasten oder in eine ähnliche Vorrichtung eingelegt.

11.1 Weil auch die Einlegung in einen Briefkasten oder in eine ähnliche Vorrichtung (10.1, 10.2) die Ersatzzustellung in der Gemeinschaftseinrichtung (8.1 bis 8.3) nicht möglich war, wird das Schriftstück bei der hierfür bestimmten Stelle niedergelegt, und zwar in

11.1.1 Niederlegungsstelle

11.1.2 Straße, Hausnummer _____

11.1.3 Postleitzahl, Ort _____

11.2 Die schriftliche Mitteilung über die Niederlegung habe ich

11.2 - in der bei gewöhnlichen Briefen üblichen Weise abgegeben, nämlich (Art der Abgabe): _____

11.3 - an der Tür zur Wohnung/zum Geschäftsraum/zur Gemeinschaftseinrichtung angeheftet.

12 Weil die Annahme der Zustellung durch _____ Name, Vorname: _____ Beziehung zum Adressaten: _____

12 verweigert wurde, habe ich das Schriftstück

12.1 - in der Wohnung/dem zur Wohnung gehörenden Briefkasten oder in einer ähnlichen Vorrichtung zurückgelassen,

12.2 - in dem Geschäftsraum/dem zum Geschäftsraum gehörenden Briefkasten oder in einer ähnlichen Vorrichtung zurückgelassen,

12.3 - an den Absender zurückgeschickt, da keine Wohnung oder kein Geschäftsraum vorhanden ist.

13 Den Tag der Zustellung - ggf. mit Uhrzeit - habe ich auf dem Umschlag des Schriftstücks vermerkt.

13.1 Datum 13.2 ggf. Uhrzeit 13.3 Unterschrift des Zustellers _____

13.4 Postunternehmen/Behörde _____

13.5 Name, Vorname des Zustellers (in Druckbuchstaben) _____



Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 122a AO (Bekanntgabe durch Datenabruf ab dem 1.1.2017)

(1) Verwaltungsakte können mit Einwilligung des Beteiligten oder der von ihm bevollmächtigten Person bekannt gegeben werden, indem sie zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt werden.

(...)

(4) Ein zum Abruf bereitgestellter Verwaltungsakt gilt am dritten Tag nach Absendung der elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung der Daten an die abrufberechtigte Person als bekannt gegeben. Im Zweifel hat die Behörde den Zugang der Benachrichtigung nachzuweisen. Kann die Finanzbehörde den von der abrufberechtigten Person bestrittenen Zugang der Benachrichtigung nicht nachweisen, gilt der Verwaltungsakt an dem Tag als bekannt gegeben, an dem die abrufberechtigte Person den Datenabruf durchgeführt hat. Das Gleiche gilt, wenn die abrufberechtigte Person unwiderlegbar vorträgt, die Benachrichtigung nicht innerhalb von drei Tagen nach der Absendung erhalten zu haben.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 5 VwZG (Zustellung gegen Empfangsbekanntnis)

(4) Das Dokument kann an Behörden, Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts, an Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer, Steuerberatungsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften auch auf andere Weise, auch elektronisch, gegen Empfangsbekanntnis zugestellt werden.

(5) Ein elektronisches Dokument kann im Übrigen unbeschadet des Absatzes 4 elektronisch zugestellt werden, soweit der Empfänger hierfür einen Zugang eröffnet. Es ist elektronisch zuzustellen, wenn auf Grund einer Rechtsvorschrift ein Verfahren auf Verlangen des Empfängers in elektronischer Form abgewickelt wird. Für die Übermittlung ist das Dokument mit einer qualifizierten elektronischen Signatur zu versehen und gegen unbefugte Kenntnisnahme Dritter zu schützen.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 5 VwZG:

(7) Zum Nachweis der Zustellung nach den Absätzen 4 und 5 genügt das mit Datum und Unterschrift versehene Empfangsbekanntnis, das an die Behörde durch die Post oder elektronisch zurückzusenden ist. Ein elektronisches Dokument gilt in den Fällen des Absatzes 5 Satz 2 am dritten Tag nach der Absendung an den vom Empfänger hierfür eröffneten Zugang als zugestellt, wenn der Behörde nicht spätestens an diesem Tag ein Empfangsbekanntnis nach Satz 1 zugeht. 3Satz 2 gilt nicht, wenn der Empfänger nachweist, dass das Dokument nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist. Der Empfänger ist in den Fällen des Absatzes 5 Satz 2 vor der Übermittlung über die Rechtsfolgen nach den Sätzen 2 und 3 zu belehren. Zum Nachweis der Zustellung ist von der absendenden Behörde in den Akten zu vermerken, zu welchem Zeitpunkt und an welchem Zugang das Dokument gesendet wurde. Der Empfänger ist über den Eintritt der Zustellungsfiktion nach Satz 2 zu benachrichtigen.



Grundlagen der Abgabenordnung

Meier Steuerberatungsgesellschaft mbH

Königsallee 44
40225 Düsseldorf

In der Sache Hans Müller
gegen Finanzamt Düsseldorf-Altstadt
wegen Einkommensteuer , Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer 2014
Es wurde/n vom Finanzgericht Düsseldorf übersandt:

- 1 - Abschrift des Urteils vom 1.8.2017

Finanzgericht Düsseldorf
Ludwig-Erhard-Allee 21
40227 Düsseldorf

Empfangsbekanntnis
zum Aktenzeichen
11 K 111/16 E

Dieses Empfangsbekanntnis bitte
s o f o r t - möglichst per Fax an
die Nr.
0211/7770 - 2600 - zurücksenden.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristen:

→ § 109 AO:

(1) Fristen zur Einreichung von Steuererklärungen und Fristen, die von einer Finanzbehörde gesetzt sind, können vorbehaltlich des Absatzes 2 verlängert werden. Sind solche Fristen bereits abgelaufen, können sie vorbehaltlich des Absatzes 2 rückwirkend verlängert werden, insbesondere wenn es unbillig wäre, die durch den Fristablauf eingetretenen Rechtsfolgen bestehen zu lassen.

(2) (...)

(3) Die Finanzbehörde kann die Verlängerung der Frist mit einer Nebenbestimmung versehen, insbesondere von einer Sicherheitsleistung abhängig machen.





Grundlagen der Abgabenordnung

- Steuererklärungsfristen und von der Finanzbehörde gesetzte Fristen können verlängert werden (auch rückwirkend).
- Gesetzliche Fristen sind nicht verlängerbar.
- Bei Fristversäumnis einer gesetzlichen Frist bleibt nur ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 110 AO bzw. 56 FGO.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

→ Beispiel:

Das Finanzamt gibt den Einkommensteuerbescheid für 2017 am Montag, dem 16.4.2018 zur Post auf.

Berechnung der Einspruchsfrist gem. § 355 AO?

- Bekanntgabe gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 19.4.2018
- Fristablauf danach grds. am 19.5.2018 (ein Samstag)
- Frist verlängert sich bis zum Ablauf des folgenden Dienstags, dem 22.5.2018, da der 22.5.2018 auf den Pfingstmontag fällt vgl. § 108 Abs. 3 AO





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

→ Beispiel:

Das Finanzamt gibt den Einkommensteuerbescheid für 2017 am Mittwoch, dem 18.4.2018 zur Post auf.

Berechnung der Einspruchsfrist gem. § 355 AO?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

- Bekanntgabe gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO grds. am 21.4.2018 (ein Samstag)
- Der BFH behandelt die 3-Tagesfiktion als Frist
- Deshalb verschiebt sich die Bekanntgabe auf den folgenden Montag, den 23.4.2018
- Fristablauf danach am 23.5.2018 (ein Mittwoch)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

→ Beispiel:

Das Finanzamt gibt den Einkommensteuerbescheid für 2016 am Freitag, dem 26.1.2018 zur Post auf.

Berechnung der Einspruchsfrist gem. § 355 AO?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

- Bekanntgabe gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 29.1.2018 (ein Montag)
- § 108 Abs. 1 AO i.V.m. § 188 Abs. 3 BGB:
Fehlt bei einer nach Monaten bestimmten Frist in dem letzten Monat der für ihren Ablauf maßgebende Tag, so endet die Frist mit dem Ablauf des letzten Tages dieses Monats.
- Die Frist endet mit Ablauf des 28.2.2018 (ein Mittwoch)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

→ Beispiel:

Das Finanzamt gibt den Einkommensteuerbescheid für 2016 am Montag, dem 22.1.2018 zur Post auf. Der Steuerpflichtige kann nachweisen, den Bescheid tatsächlich erst am Samstag, dem 27.1.2018 im Briefkasten vorgefunden zu haben.

Berechnung der Einspruchsfrist gem. § 355 AO?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Fristberechnung:

- Bekanntgabefiktion greift nicht ein, da der Bescheid tatsächlich erst später zugegangen ist, § 122 Abs. 2 AO
- § 108 Abs. 3 AO betrifft nur den Fristablauf, nicht aber den Fristbeginn.
- Die Frist beginnt daher am Samstag, dem 27.1.2018
- Die Frist endet mit Ablauf des 27.2.2018 (ein Dienstag)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 110 AO Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

(1) War jemand ohne Verschulden verhindert, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Das Verschulden eines Vertreters ist dem Vertretenen zuzurechnen.

(2) Der Antrag ist innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Innerhalb der Antragsfrist ist die versäumte Handlung nachzuholen. Ist dies geschehen, so kann Wiedereinsetzung auch ohne Antrag gewährt werden.

(3) Nach einem Jahr seit dem Ende der versäumten Frist kann die Wiedereinsetzung nicht mehr beantragt oder die versäumte Handlung nicht mehr nachgeholt werden, außer wenn dies vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war.

(4) Über den Antrag auf Wiedereinsetzung entscheidet die Finanzbehörde, die über die versäumte Handlung zu befinden hat.



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Voraussetzungen

- Fristversäumnis einer gesetzlichen Frist
- Kein Verschulden des Steuerpflichtigen oder eines Vertreters (§ 110 Abs. 1 S. 2)
- Antrag
- Antragsfrist: innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hinderungsgrundes
- Nachholung der versäumten Handlung innerhalb der Antragsfrist
- Begründung des Antrags innerhalb der Frist
- Glaubhaftmachung der Tatsachen (kann im Verfahren nachgeholt werden)





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Beispiel

Das Finanzamt erlässt gegen Rechtsanwalt R einen Einkommensteuerbescheid unter Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. R legt rechtzeitig Einspruch ein, den er nicht begründet. Das Finanzamt weist daraufhin den Einspruch als unbegründet zurück. Einen Tag nach Ablauf der Klagefrist erhebt R Klage beim FG. Auf den umgehenden Hinweis des Gerichts, dass die Klagefrist abgelaufen sei, übersendet R einen Schriftsatz, mit seiner Steuererklärung und dem „Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand“.

Ein halbes Jahr später führt er dazu in der mündlichen Verhandlung aus, dass er die Klage nicht rechtzeitig erhoben habe, da er sich zu dieser Zeit von seiner am „Animal-Hoarding-Syndrom“ leidenden Ex-Frau getrennt habe.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 56 Abs. 2 S. 1 FGO

Im finanzgerichtlichen Verfahren beträgt die Wiedereinsetzungsfrist **2 Wochen** und nicht wie in § 110 Abs. 2 S. 1 AO einen Monat

- Die Tatsachen zur Begründung des Antrags hat R nicht innerhalb der Antragsfrist dargelegt.
- Die Wiedereinsetzungsfrist ist nicht verlängerbar
- Gründe für eine „Wiedereinsetzung in die Wiedereinsetzung“ sind nicht ersichtlich
- Ergebnis: Die Klage ist unzulässig.



Grundlagen der Abgabenordnung

→ Beispiel:

Steuerberater S hat eine Einspruchsfrist knapp verpasst. Er stellt 3 Wochen später einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zur Begründung trägt er vor, nicht er, sondern seine Steuerfachangestellte A habe es versäumt, die Frist in das Fristenkontrollbuch einzutragen. Er habe seine Angestellte sorgfältig ausgewählt und eingewiesen und ihr dann die Führung der Fristenkontrolle übertragen. A habe diese Aufgabe in den vergangenen Jahren stets fehlerfrei ausgeführt, was er aufgrund regelmäßiger Kontrollen des Fristenkontrollbuches sowie im Rahmen weiterer Einweisungen überprüft habe. S und A legen zudem eidesstattliche Versicherungen für ihre Angaben vor. Wird das Finanzamt die Wiedereinsetzung gewähren?





Grundlagen der Abgabenordnung

→ § 110 Abs. 1 S. 2

Nur S als Steuerberater ist Vertreter des Steuerpflichtigen. Nur dessen Verschulden muss der Steuerpflichtige sich zurechnen lassen.

Beruhet die Fristversäumnis auf einem Fehler der Angestellten des Steuerberaters, kommt es darauf an, ob den Steuerberater ein Organisations- oder Überwachungsverschulden trifft.

Führung von Fristenkontrolle und Postausgangsbuch darf S auf qualifiziertes Personal delegieren, soweit er eine ordnungsgemäße Büroorganisation hat und seinen Überwachungspflichten nachkommt.

Die Versicherung an Eides statt (§ 294 ZPO) ist als Mittel zur Glaubhaftmachung nicht zu beanstanden.





Grundlagen der Abgabenordnung

→ Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit