



# Hochschule Düsseldorf

## Bachelor Studiengang Taxation Dual

### Abgabenordnung/ Finanzgerichtsordnung

Düsseldorf, 13.7.2018



# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Agenda

- Systematik des Erhebungsverfahrens
- Verwirklichung und Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Erlöschen von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Zahlungsverjährung
- Verzinsung
- Säumniszuschläge



# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Systematik des Erhebungsverfahrens

### **Materieller Steueranspruch**

§ 38 AO: Die Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis entstehen, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft

### **Festsetzung**

Insbesondere durch Steuerbescheid  
§ 155 AO  
→ Führt zu einem konkreten, titulierten Zahlungsanspruch

### **Verwirklichung des Zahlungsanspruchs im**

### **Erhebungsverfahren**

§§ 218-248 AO  
Führt zum Erlöschen des Zahlungsanspruchs  
§ 47 AO





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Verwirklichung und Fälligkeit:

- § 218 AO: Verdeutlicht systematische Trennung von Festsetzungs- und Erhebungsverfahren, Grundlage der Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37 AO) sind insbesondere Steuerbescheide
- § 220 AO: Fälligkeit
  - richtet sich grds. nach den Einzelsteuergesetzen (z.B. § 18 Abs. 1 S. 4 UStG für USt-Vz oder § 36 Abs. 4 S. 1 EStG)
  - ansonsten mit der Entstehung des Steueranspruchs (etwa bei Erstattungsansprüchen relevant)
  - Bei Steuerfestsetzung nicht vor Bekanntgabe der Festsetzung
- § 222 AO: Stundung (Hinausschieben der Fälligkeit) aus Billigkeitsgründen ist in Ausnahmefällen möglich





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → § 218 AO Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis:

(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.

(3) Wird eine Anrechnungsverfügung oder ein Abrechnungsbescheid auf Grund eines Rechtsbehelfs oder auf Antrag des Steuerpflichtigen oder eines Dritten zurückgenommen und in dessen Folge ein für ihn günstigerer Verwaltungsakt erlassen, können nachträglich gegenüber dem Steuerpflichtigen oder einer anderen Person die entsprechenden steuerlichen Folgerungen gezogen werden. § 174 Absatz 4 und 5 gilt entsprechend.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Beispiel:

V arbeitet im Vertrieb eines Versicherungsunternehmens. Sein Arbeitgeber behält für dessen laufenden Arbeitslohn im Jahr 2015 Lohnsteuer i.H.v. 40.000 € ein. Überdies vertreibt V nebenberuflich andere Kapitalanlagen und erzielt hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Für diese Einkünfte hat er im Jahr 2015 Einkommensteuervorauszahlungen i.H.v. 10.000 € geleistet, deren Erhalt das Finanzamt bestreitet.

Im Einkommensteuerbescheid 2015 hat das Finanzamt die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb zutreffend erfasst, aber lediglich die Lohnsteuer i.H.v. 40.000 € auf die Einkommensteuerschuld des V angerechnet. V legt fristgerecht Einspruch ein.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

Finanzamt Düsseldorf-Süd

40227 Düsseldorf

01.07.2017

IdNr. 11 222 333 444

Steuernummer 106/2000/7777

Herrn

**Vincent Vega (V)**

**Merowinger Str. 101**

**40225 Düsseldorf**

	ES <sub>t</sub>	SolZ	Zinsen
Festgesetzt werden	42.000 €	2.310 €	
Abzug vom Lohn	40.000 €	2.200 €	
Zu wenig gezahlt	2.000 €	110 €	

**Bitte zahlen Sie bis zum 28.7.2017 insgesamt 2.110 €.**





# Grundlagen der Abgabenordnung

Vorüberlegung: Welchen Verwaltungsakt möchte V angreifen?

	ESt	Solz	Anmerkung
Festgesetzt werden	42.000 €	2.310 €	„Steuerfestsetzungen“ sind jeweils VA
Abzug vom Lohn	40.000 €	2.200 €	Anrechnungsverfügungen sind VA (str.)
Zu wenig gezahlt	2.000 €	110 €	

**Leistungsgebot:** „Bitte zahlen Sie bis zum 28.7.2017 insgesamt 2.110 €.“ **ist VA**

**V geht es ersichtlich darum, dass die Anrechnungsverfügung in Bezug auf die nicht erfassten Vorauszahlungen gering ist.**







# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Rechtsbehelfsmöglichkeiten im Beispielsfall:

- Die Anrechnungsverfügung stellt einen deklaratorischen (bestätigenden) Verwaltungsakt dar, dessen Außenwirkung (§ 118 AO) sich je nach dem Ergebnis der Anrechnung in einem Leistungsgebot oder einer Erstattungsverfügung äußert.
- Die Anrechnungsverfügung, welche äußerlich durch den Steuerbescheid mit der Steuerfestsetzung verbunden wird, ist einer Bestandskraft fähig. Sie ist daher grds. auch durch Rechtsbehelfe anfechtbar.
- Die Anrechnungsverfügung kann unter den Voraussetzungen der §§ 129, 130, 131 AO geändert werden.
- Beantragt der Steuerpflichtige eine solche Änderung oder legt er einen Einspruch gegen die Anrechnung ein, legt die Finanzverwaltung dies regelmäßig als Antrag auf Erlass eines Abrechnungsbescheids gem. § 218 Abs. 2 AO aus.
- Von einem Antrag auf Erteilung eines Abrechnungsbescheids wegen Streitigkeiten über die Verwirklichung von Steueransprüchen ist die bloße bitte um Übermittlung einer Kassenmitteilung (diese ist kein VA) zu unterscheiden.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

- Antrag auf Erlass eines Abrechnungsbescheids:
- Sobald ein Abrechnungsbescheid vorliegt, fehlt für eine Anfechtung der Anrechnungsverfügung das Rechtsschutzbedürfnis. Das *Abrechnungsverfahren* ist gegenüber dem *Anrechnungsverfahren* vorrangig.
  - Auch der Abrechnungsbescheid darf von der bestandskräftigen Anrechnungsverfügung nur abweichen, wenn die Voraussetzungen der §§ 129, 130, 131 AO vorliegen (str.).
  - Ob eine Anrechnungsverfügung bestandskräftig ist, ist dann ohne Belang, wenn das Finanzamt auch die Anrechnungsverfügung unter den Voraussetzungen der §§ 129, 130, 131 AO ändern, widerrufen oder zurücknehmen kann.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Im Beispielfall:

- Wird das Finanzamt den Einspruch des V als Antrag auf Erlass eines Abrechnungsbescheids auslegen.
- Gegen den Abrechnungsbescheid kann V dann erneut Einspruch einlegen.
- Im Rechtsbehelfsverfahren gegen den Abrechnungsbescheid wäre dann zu prüfen, ob V die Vorauszahlungen für seine Einkünfte auf Gewerbebetrieb tatsächlich geleistet hat.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Zahlung, Aufrechnung, Erlass

- § 224 AO: regelt den Leistungsort und den Tag der Zahlung, der Zahlungstag ist für die Frage der Entstehung von Säumniszuschlägen (§ 240 AO)
- § 225 AO: Reihenfolge der Tilgung
  - Abs. 1: Tilgungsbestimmung durch den Steuerpflichtigen möglich
  - Abs. 2: Ohne Tilgungsbestimmung tritt gesetzliche Tilgungsreihenfolge ein
  - Abs. 3: Finanzbehörde bestimmt Tilgungsreihenfolge, wenn die Zahlung durch eine Vollstreckung (§ 249 ff. AO) erzwungen wird.
- § 226 AO: Aufrechnung erfolgt sinngemäß nach den Vorschriften des BGB, Abweichungen in den Abs. 2-4, insbesondere kann der Steuerpflichtige nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen aufrechnen
- § 227 AO: Erlass aus Billigkeitsgründen





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Zahlungsverjährung

- § 228 AO: Verjährungsfrist für die Zahlung (nicht die Festsetzung!) beträgt grds. 5 Jahre, Ausnahme: bei Steuerstraftaten 10 Jahre
- § 229 AO: Beginn der Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in dem der Steueranspruch erstmals fällig wurde, nicht jedoch vor Festsetzung oder deren Änderung
- § 231 AO: weitreichende „Unterbrechungstatbestände“ (vgl. Abs. 1) führen zum Neubeginn der Verjährungsfrist (vgl. Abs. 3)
- § 232 AO: Wirkung der Verjährung ist das Erlöschen des Anspruchs (vgl. § 47 AO), anders verhält es sich im Zivilrecht, wo die Verjährung bei Erhebung durch den Schuldner zu einem Durchsetzungshindernis führt.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Verzinsung:

- § 233 AO: Grundsatz: Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis werden nur verzinst, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist.
- § 233a Abs. 1 AO: Zu verzinsen sind:
  - Einkommensteuer
  - Körperschaftsteuer
  - Vermögenssteuer
  - Umsatzsteuer
  - Gewerbesteuer
- Nicht zu verzinsen z.B.:
  - Erbschaftsteuer oder Grundsteuer
  - Steuerliche Nebenleistungen i.S.v. § 3 Abs. 4 AO (§ 233 S. 2 AO)





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Verzinsung:

- Zu verzinsen sind ebenfalls
  - Gestundete Steueransprüche (§ 234 AO: Stundungszinsen)
  - Hinterzogene Steuerbeträge (§ 235 AO: Hinterziehungszinsen)
  - Aufgrund gerichtlicher Entscheidung herabgesetzte Steuerbeträge (§ 236 AO: Prozesszinsen)
  - Von der Vollziehung ausgesetzte Steuerbeträge (§ 237 AO: Aussetzungszinsen)
- Die oben genannten Verzinsungsbeträge fallen unabhängig davon an, ob die Steueransprüche sich auf Steuerarten beziehen, die ohnehin zu verzinsen sind, eine Anrechnung von Zinsen gem. § 233a AO erfolgt jedoch.





# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Verzinsung

- Verzinsung beginnt grds. erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, § 233a Abs. 2 AO, Beispiel: für die Einkommensteuer 2015 beginnt der Zinslauf am 1.4.2017
- Zinslauf endet mit Ablauf des Tages, an dem die Steuerfestsetzung wirksam wird, § 233a Abs. 2 S. 3 AO
- Bei Änderung oder Aufhebung der Steuerfestsetzung erfolgt auch eine Änderung der bisherigen Zinsfestsetzung, § 233a Abs. 5 AO
- Bei Änderung der Festsetzung wegen eines rückwirkenden Ereignisses oder Verlustabzugs gem. § 10d EStG beginnt der Zinslauf erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten bzw. der Verlust entstanden ist, § 233a Abs. 2a AO







# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Verzinsung:

- Die Zinsen betragen 0,5% pro Monat und werden nur für volle Monate berechnet, § 238 AO, der Zinssatz gilt auch für Hinterziehungszinsen, da diese keinen Sanktionscharakter haben.
- Für Veranlagungszeiträume ab 2015 hält der BFH es für Aussetzungszwecke für zweifelhaft, ob die Höhe der Verzinsung noch verfassungskonform ist (BFH Beschluss vom 25.4.2018, DStR 2018, 322). Für die Veranlagungszeiträume zuvor hat der BFH eine Verfassungswidrigkeit der Verzinsung bisher immer abgelehnt.
- Sollte der BFH auch im Hauptsacheverfahren eine Verfassungswidrigkeit der Verzinsung bejahen, ist das Verfahren dem Bundesverfassungsgericht vorzulegen, da der BFH nachkonstitutionelle Gesetze nicht eigenmächtig verwerfen darf. (Theoretisch) Möglich wäre allenfalls eine verfassungskonforme Auslegung durch den BFH.



# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Säumniszuschläge:

- Bei fehlender Entrichtung einer Steuer bis zum Fälligkeitstag
- 1% des auf den nächsten durch 50 teilbaren abgerundeten rückständigen Steuerbetrag
- Kein Säumniszuschlag bei steuerlichen Nebenleistungen, § 240 Abs. 2 AO
- Bei Änderung der Steuerfestsetzung bleiben Säumniszuschläge unberührt
- Bei Säumnis von bis zu 3 Tagen wird kein Säumniszuschlag erhoben, Ausnahme: § 224 Abs. 2 Nr. 1 AO
- Keine Säumniszuschläge bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung wegen § 224 Abs. 2 Nr. 3 AO



# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Säumniszuschläge:

- Säumniszuschläge entstehen kraft Gesetzes, eine Festsetzung ist für die Beitreibung nicht notwendig
- Möglich ist jedoch der Erlass eines Leistungsgebots gem. § 254 AO, dieses stellt einen VA dar
- Bei Streit über die Höhe eines Säumniszuschlags hat der Steuerpflichtige Anspruch auf Erlass eines Abrechnungsbescheids
- Sachliche Unbilligkeit des Säumniszuschlags bei Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung führt zu teilweisen oder vollständigem Erlass der Säumniszuschläge, da Säumniszuschlag in dieser Konstellation seine Funktion als Druckmittel verliert, in der Praxis oft hälftiger Erlass.



# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

## → Zusammenfassung:

- Systematik des Erhebungsverfahrens
- Verwirklichung und Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Erlöschen von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Zahlungsverjährung
- Verzinsung
- Säumniszuschläge
- Sicherheitsleistung



# Grundzüge des Erhebungsverfahrens

→ Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

