

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Basiswissen Verfahrensrecht – Das Besteuerungsverfahren nach der Abgabenordnung

mit Übersichten und Beispielen

Von

Dipl.-Finanzwirt Ralf Sikorski

2., neu bearbeitete Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<https://ESV.info/978-3-503-24133-0>

Zitiervorschlag:

Sikorski, Basiswissen Verfahrensrecht, 2. Auflage 2025, S. ...

- 1. Auflage 2020
- 2. Auflage 2025

ISBN 978-3-503-24133-0 (gedrucktes Werk)
ISBN 978-3-503-24134-7 (eBook)
DOI <https://doi.org/10.37307/b.978-3-503-24134-7>

Alle Rechte vorbehalten.
© 2025 Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin
info@ESVmedien.de, www.ESV.info

Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

Druck: docupoint, Barleben

Vorwort

Solange es Menschen gibt, die glauben, das Steuerrecht sei ein Geschenk des Gesetzgebers an die Wissenschaft, wird der Wunsch nach einem einfachen Steuerrecht unerfüllt bleiben.

Das Steuerrecht in Deutschland ist völlig aus dem Ruder gelaufen und kommt nicht zur Ruhe. Es begegnet seit Jahren einer Regelungsflut, die ihresgleichen sucht und somit den Praktiker immer wieder aufs Neue fordert. Weil offenbar jedes politische Problem durch Änderungen des Steuerrechts begleitet werden muss, wird der Gesetzgeber nicht müde, aktuelle Beratungsfelder zu eröffnen, die von der Finanzverwaltung mit einer Flut von Verwaltungsanweisungen begleitet werden und infolgedessen auch die Finanzgerichtsbarkeit intensiv beschäftigen. Die Gesetzgebung ist kurzlebig und folglich für den Praktiker kaum noch nachvollziehbar, geschweige denn beherrschbar. So war dann auch die Abgabenordnung in den letzten Jahren mehrfach Gegenstand von Änderungsgesetzen. Einem so unbedeutenden Thema wie der Festsetzung eines Verspätungszuschlags widmet der Gesetzgeber in § 152 AO ernsthaft 853 Wörter in 13 Absätzen. Und die Bundesfinanzverwaltung ergänzt diese umfangreichen Ausführungen im AO-Anwendungserlass nochmals um 2.967 Wörter, aber auch die einzelnen Finanzverwaltungen der Länder lassen uns ihre Rechtsauffassung dazu im vorbildlich gelebten Föderalismus zusätzlich wissen: So enthält die AO-Kartei für Bayern in Karte 1 zu § 152 AO noch einmal 1.487 Wörter, die AO-Kartei NRW steuert auf Karte 801 zu § 152 AO 2.130 Wörter dazu. O Tempora, o mores.

Kein Wunder, dass die Abgabenordnung schon auf dem Weg in einen finanzwirtschaftlichen Beruf die größte Prüfungshürde darstellt. Und in der Praxis wird erfahrungsgemäß dieses Rechtsgebiet nach Abschluss der Prüfung sträflich vernachlässigt, weil es so viele andere steuerliche Probleme gibt, um die man sich vordringlich kümmern muss. Dabei ist die Abgabenordnung ein ebenso grundlegendes wie vielseitiges Praxisfeld, dessen Kenntnis oftmals Gespräche und Verhandlungen deutlich erleichtert.

Dieses bewusst kurz und übersichtlich gehaltene Basiswerk stellt alle wesentlichen Rechtsgrundlagen rund um das Besteuerungsverfahren nach der Abgabenordnung dar und soll insbesondere dem Praktiker helfen, seine grundsätzlich vorhandenen Kenntnisse wieder aufzufrischen und zu strukturieren. Der Aufbau des Buches orientiert sich dabei praxisnah am Ablauf des Besteuerungsverfahrens:

- Ermittlung des Steueranspruchs
- Festsetzung des Steueranspruchs
- Erhebung des Steueranspruchs einschließlich Darstellung des Zwangsvollstreckungsverfahrens

- Korrektur von Verwaltungsakten
- Festsetzungsverjährung
- Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren

Die ergangene Rechtsprechung und der umfangreiche AO-Anwendungserlass wurden eingearbeitet und zur besseren Lesbarkeit des laufenden Textes als Fußnoten dargestellt. Um das Werk nicht zu überfrachten, wurden die Sondergebiete „Gerichtliches Rechtsbehelfsverfahren nach der FGO“, das „Haftungsverfahren“ sowie das „Steuerstrafverfahren“ in einem weiteren Band „Spezialwissen Abgabenordnung“ dargestellt.

Viele Gesetzesänderungen der letzten Jahre, die die Abgabenordnung betreffen, beruhen mehrheitlich auf dem bundeseinheitlichen Projekt KONSENS, ein auf Dauer angelegtes Vorhaben, mit dem die Informationstechnologie der Steuerwaltungen in Deutschland vereinheitlicht, modernisiert und weiterentwickelt werden soll. Das schon zum 1. 1. 2007 in Kraft getretene Verwaltungsabkommen hat aber nicht nur die Aufgabe, die bestehenden Verfahren nur zu vereinheitlichen. Es soll auch eine grundlegende Modernisierung des IT-Einsatzes in der Steuerverwaltung erreicht werden mit dem Ziel, die Qualität des Steuervollzugs insgesamt zu verbessern und die Erledigung der steuerlichen Pflichten für alle am Besteuerungsverfahren Beteiligten zu erleichtern. Papierbasierte Verfahrensabläufe sollen schrittweise abgelöst und stattdessen möglichst für alle Phasen des Besteuerungsprozesses elektronische Verfahren entwickelt und angeboten werden. Die Politik verfolgte das ehrgeizige Ziel, dies schon im Jahr 2022 Wirklichkeit werden zu lassen, was sich als Trugschluss erwies. Was hätte Goethe dazu gesagt? „Die Botschaft hör’ ich schon, allein mir fehlt der Glaube.“ Gut’ Ding will halt Weile haben.

Dorsten, im Sommer 2025

Ralf Sikorski

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
A. Einführung	11
I. Bedeutung des steuerlichen Verfahrensrechts	11
II. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	12
1. Begriff	12
2. Steuerschuldner	15
3. Gesamtschuldner	15
4. Gesamtrechtsnachfolge	17
5. Gesetzliche Vertretung und Bevollmächtigung	19
III. Fristen und Termine	22
1. Begriffe	22
2. Fristberechnung und Terminbestimmung	23
3. Verlängerung von Fristen	33
4. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	34
B. Besteuerungsverfahren	43
I. Überblick	43
II. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen	44
1. Verfahrensgrundsätze	44
2. Mitwirkungspflichten der Beteiligten	46
3. Beweismittel	52
4. Sanktionsmöglichkeiten bei mangelnder Mitwirkung durch den Steuerpflichtigen	52
III. Außenprüfung	61
1. Begriff	61
2. Zulässigkeit einer Außenprüfung	62
3. Auswahlkriterien	67
4. Umfang	69
5. Zuständigkeit	73
6. Prüfungsanordnung	73
7. Durchführung der Prüfung	76
8. Schlussbesprechung	81
9. Prüfungsbericht	83
10. Abgekürzte Außenprüfung	84
11. Folgen der Prüfung	84
12. Verbindliche Zusage	84
13. Elektronisches Zugriffs- und Auswertungsrecht	84
IV. Steuerfestsetzungsverfahren	86
1. Begriff Steuerfestsetzung	86
2. Gesonderte Feststellungen	104
3. Steuermessbescheide	110

V.	Erhebungsverfahren	111
1.	Verwaltungsakte als Grundlage für die Verwirklichung von Ansprüchen	111
2.	Leistungsgebot	112
3.	Fälligkeit	112
4.	Zahlung und Folgen der Nichtzahlung	114
5.	Zahlungsverjährung	117
6.	Verzinsung von Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis	118
VI.	Zwangsvollstreckungsverfahren	139
1.	Wesen des Vollstreckungsrechts	139
2.	Voraussetzungen für die Vollstreckung	140
3.	Einleitung der Vollstreckung	142
4.	Vollstreckungsmöglichkeiten	143
5.	Vollstreckung in bewegliche Sachen und Wertpapiere	145
6.	Vollstreckung in Forderungen und andere Vermögensrechte	150
7.	Einwendungen gegen Vollstreckungsmaßnahmen	152
C.	Korrektur von Verwaltungsakten	155
I.	Bestandskraft	155
1.	Begriff	155
2.	System der Korrekturvorschriften	156
3.	Einteilung von Verwaltungsakten	157
II.	Berichtigung offenkundiger Unrichtigkeiten	159
1.	Voraussetzungen	159
2.	Rechtsfolge	162
III.	Rücknahme und Widerruf sonstiger Verwaltungsakte	164
1.	Überblick	164
2.	Rechtswidrige Verwaltungsakte	165
3.	Rechtmäßige Verwaltungsakte	168
IV.	Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden	169
1.	Allgemeines	169
2.	Änderung im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen	170
3.	Sachlich unzuständige Behörde	174
4.	Änderung wegen arglistiger Täuschung	174
5.	Änderung wegen neuer Tatsachen	174
6.	Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuerklärung	189
7.	Widerstreitende Steuerfestsetzungen	190
8.	Änderung von Steuerbescheiden aufgrund von Grundlagenbescheiden	200
9.	Änderung bei rückwirkenden Ereignissen	206
10.	Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen	213
11.	Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte	213

12. Umfang der Berichtigung	214
13. Vertrauensschutz	217
14. Berichtigung während eines Einspruchsverfahrens	219
D. Festsetzungsverjährung	221
I. Allgemeiner Überblick	221
1. Begriff und Bedeutung	221
2. Rechtsfolgen	221
3. Fristwahrung	222
II. Berechnung der Festsetzungsfrist	222
1. Beginn	222
2. Dauer	225
3. Grundsätzliches Ende	226
4. Ablaufhemmungen	226
III. Besondere Feststellungsfrist	239
IV. Weitere Besonderheiten	242
E. Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	245
I. Überblick	245
1. Rechtsweggarantie	245
2. Verfahrensüberblick	246
II. Zulässigkeit	247
1. Überblick über die Zulässigkeitsvoraussetzungen	247
2. Finanzrechtsweg und Anbringungsbehörde	247
3. Statthaftigkeit	248
4. Handlungsfähigkeit und besondere Einspruchsbefugnis	249
5. Beschwer	250
6. Einspruchsfrist	252
7. Form des Einspruchs	253
III. Begründetheit	254
1. Gesamtaufrollung	254
2. Einschränkung der Gesamtaufrollung	255
IV. Entscheidung über den Einspruch	257
1. Überblick	257
2. Förmliche Entscheidung	257
3. Abhilfebescheid	259
V. Aussetzung des Verfahrens	259
VI. Fristsetzung im Einspruchsverfahren	260
VII. Aussetzung der Vollziehung	262
1. Begriff	262
2. Vollziehbarer Verwaltungsakt	263
3. Umfang der Aussetzung der Vollziehung	264
4. Antragstellung	265
VIII. Hinzuziehung zum Verfahren	266
IX. Kosten des Verfahrens	266