

Steuer Seminar

Band 9

Praktische Fälle des
Steuerrechts

Zaumseil

Rechtsschutz im Steuerrecht nach AO/FGO

1. Auflage 2014

efv

Erich Fleischer Verlag

Steuer-Seminar

Rechtsschutz im Steuerrecht nach AO/FGO

69 praktische Fälle

Prof. Dr. jur. Peter Zaumseil
Fachanwalt für Steuerrecht
Professor für Wirtschaftsrecht und Steuerrecht
German open Business School Berlin

1. Auflage
2014



ERICH FLEISCHER VERLAG · ACHIM

Vorwort

Der vorliegende Band der Reihe Steuer-Seminar behandelt mit dem Rechtsschutz im Steuerrecht ein für die theoretische Steuerausbildung und die Steuerpraxis im Vordergrund stehendes Gebiet. Die Rechte des Steuerpflichtigen werden über das Verfahrensrecht durchgesetzt, in dem der Rechtsschutz im Steuerrecht als ein Kernbereich angesiedelt ist. Häufig werden unter dem Begriff des Rechtsschutzes im Steuerrecht in einem engeren Sinne nur das Klageverfahren und das sich ggf. anschließende Verfahren vor dem Bundesfinanzhof nach der Finanzgerichtsordnung verstanden. Dieses für die steuerberatende Praxis sehr wichtige Instrument wird bei Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt gleichwohl nur bei einem Bruchteil der Streitfälle relevant. Denn regelmäßig können unterschiedliche Rechtsansichten bereits über das dem Klageverfahren vorgeschaltete außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren (Einspruchsverfahren) oder im Wege des alternativen Rechtsschutzes – wie etwa dem Billigkeitsverfahren – geklärt werden. Vor diesem Hintergrund behandelt der vorliegende Band nicht nur die typischen Fallkonstellationen des finanzgerichtlichen Verfahrens, sondern auch die in einem weiteren Sinne dem Rechtsschutz im Steuerrecht zuzurechnenden Verfahren des Einspruchs und dessen Alternativen zur Änderung von Steuerverwaltungsakten, um eine geschlossene Darstellung des gesamten Rechtsschutzes im Steuerrecht zu erreichen und damit den Bedürfnissen der Steuerpraxis zu entsprechen.

In diesem Buch sind deshalb neben den teilweise bereits in der 6. Auflage unter dem Titel „Finanzgerichtsordnung“ erschienenen Fällen zum finanzgerichtlichen Rechtsschutz vor allem weitere Kapitel zu den in der Praxis wichtigen Verfahrensfragen der Auseinandersetzung in Steuersachen hinzugeetreten. Ein Schwerpunkt liegt dabei auf dem Einspruchsverfahren, das in der Beratungspraxis einen ganz besonderen Stellenwert einnimmt. Außerdem widmet sich der Band auch bewusst den in der steuerberatenden Praxis oft unterschätzten Alternativen zum förmlichen Rechtsschutz durch das Einspruchsverfahren etwa durch Korrekturanträge.

Der in der Reihe Praktische Fälle des Steuerrechts erscheinende Band zielt unter bewusster Vermeidung eines auf Vollständigkeit ausgerichteten Inhalts vor allem auf die für die Anwendungspraxis erheblichen Fragestellungen ab. Im Vordergrund steht deshalb die dogmatisch erläuternde Anwendung typischer Fallkonstellationen, weshalb die systematische Ableitung von Antworten aus dem Gesetz dargestellt und vor allem die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs berücksichtigt wird. Auf die Erörterung strittiger Fragen wurde im Hinblick auf die Anwendbarkeit ebenso bewusst verzichtet wie auf die Kommentierung jeder einzelnen Vorschrift der betroffenen Rechtsquellen. Das Buch verfolgt insoweit auch nicht das Ziel eines umfassenden Gesetzeskommentars oder eines einführenden Lehrbuchs, sondern soll zum schnellen Nachschlagen und zur übersichtlichen

Orientierung dienen. Es richtet sich damit an Angehörige der steuerberatenden Berufe, ihre Mitarbeiter sowie an alle Personen, die sich im Studium, in der Ausbildung oder bei der Vorbereitung auf Berufsprüfungen auf dem Gebiet des steuerlichen Rechtsschutzes vorbereiten wollen.

Die Aufbereitung der Fälle, die sich oft an konkreten Entscheidungen der Rechtsprechung orientieren, soll den Leser vor allem zur Anwendung der sich abstrakt aus dem Gesetz ergebenden Norm auf einen konkreten Fall anregen. Mit den behandelten Praxisfällen soll ein das Gesetz begleitendes Buch vorliegen, das systematische Zusammenhänge erschließt, Wahlrechte zwischen Rechtsschutzalternativen erkennen lässt und sichere steuerverfahrensrechtliche Argumentationen im Rahmen von Rechtsbehelfen ermöglicht. Deshalb umfasst der vorliegende Band auch nicht alle überhaupt möglichen Rechtsbehelfe, sondern nur die für Praxis und Ausbildung vordergründigen. Auf die Darstellung von selten gelagerten Fallkonstellationen wurde bewusst verzichtet. Bei den vor allem an spezifischen formellen Voraussetzungen gebundenen Rechtsbehelfen sind Prüfungsschemata und Beispielformulierungen in das Buch aufgenommen worden. Für die Arbeit mit diesem Buch empfiehlt sich die ständige Begleitung durch den Gesetzestext.

Berlin, im November 2013

Peter Zaumseil

Rechtsgrundlagen:

AO 1977 Abgabenordnung i. d. F. der Bekanntmachung vom 01.10.2002 (BGBl 2002 I S. 3866; BStBl 2002 I S. 1056), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz – AmtshilfeRLUmsG) vom 26.06.2013 (BGBl 2013 I S. 1809; BStBl 2013 I S. 802) und das Gesetz zur Förderung der elektronischen Verwaltung sowie zur Änderung weiterer Vorschriften vom 25.07.2013 (BGBl 2013 I S. 2749)

FGO Finanzgerichtsordnung i. d. F. der Bekanntmachung vom 28.03.2001 (BGBl 2001 I S. 442; BStBl 2001 I S. 262), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz – AmtshilfeRLUmsG) vom 26.06.2013 (BGBl 2013 I S. 1809; BStBl 2013 I S. 802)

Inhaltsübersicht

Fall	Seite
I. Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	
1 Statthaftigkeit des Einspruchs – Untätigkeitseinspruch – Falschbezeichnung des Rechtsbehelfs. AO § 347 Abs. 1 Satz 2, § 357 Abs. 1 Satz 4	15
2 Statthaftigkeit des Einspruchs bei vorbereitenden Maßnahmen des Finanzamts (Realakt) AO § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1	18
3 Statthaftigkeit des Einspruchs bei nichtigem Verwaltungsakt – Geltung der allgemeinen Verfahrensvorschriften im Einspruchsverfahren – Nachholung fehlender Begründung im Einspruchsverfahren – Rechtsbehelfsbelehrung – Gesamtaufrollung im Einspruchsverfahren AO § 121 Abs. 1, § 126 Abs. 1 Nr. 2, § 157 Abs. 1 Satz 3, § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 365 Abs. 1, § 367 Abs. 2 Satz 1	19
4 Anfechtung der Nebenbestimmung (Vorbehaltsfestsetzung) – Ziele des Einspruchsverfahrens – Einspruch bei verbundenem Verwaltungsakt (Verspätungszuschlag zur Einkommensteuer) AO § 164 Abs. 1, § 152 Abs. 1, § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1	22
5 Statthaftigkeit des Einspruchsverfahrens nur in Abgabenangelegenheiten AO § 1 Abs. 1, § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1	24
6 Beschwer bei Nullfestsetzung – Rechtsschutzbedürfnis als Voraussetzung des Einspruchs AO § 350	26
7 Beschwer bei Feststellungsbescheiden – Bindungswirkung von Grundlagenbescheiden AO § 350, § 351 Abs. 2, § 352 Abs. 1 Nr. 2	27
8 Beginn der Einspruchsfrist – Fristberechnung – Wahrung der Einspruchsfrist – Einlegung des Einspruchs schon vor der Bekanntgabe AO § 108, § 122 Abs. 2, § 355; BGB §§ 187 bis 193	29
9 Verzögerter Ablauf der Einspruchsfrist – Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechtsbehelfsbelehrung – außergerichtlicher Rechtsbehelf als Zulässigkeitsvoraussetzung der Anfechtungsklage – Einspruch per E-Mail AO §§ 108, 122, 355, 356, 357; FGO § 44 Abs. 1	34
10 Rechtzeitigkeit der Fristwahrung beim Einspruchsverfahren (Postlaufzeiten) AO § 355, § 357 Abs. 2	36
11 Inhalt der Rechtsbehelfsschrift – Schriftform des Einspruchs – elektronische Kommunikation mit dem Finanzamt AO §§ 87a, 357	39

12	Bekanntgabe an Verfahrensbevollmächtigte – Vollmacht im Rechtsbehelfsverfahren – Abhilfebescheid	41
	AO § 80 Abs. 3, § 122 Abs. 1, § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 365 Abs. 1, § 367 Abs. 2 Satz 3	
13	Wiedereinsetzung in den vorigen Stand – Einspruchsfrist – Prüfung der Zulässigkeit des Einspruchs durch das Finanzamt – Anfechtbarkeit der Entscheidung über die versagte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	44
	AO § 110, § 355 Abs. 1, § 358	
14	Wiedereinsetzungsfähige gesetzliche Fristen – Zurechnung des Verschuldens Dritter	46
	AO § 110	
15	Notwendige Hinzuziehung im Einspruchsverfahren – einspruchsbefugte Personen (Mitunternehmerschaft)	49
	AO § 352 Abs. 1, § 360	
16	Ausschlussfrist zur Vorlage von Urkunden im Einspruchsverfahren	50
	AO § 364b	
17	Verböserung im Einspruchsverfahren – Gesamtaufrollung des Steuerfalls – Zulässigkeit der Verpflichtungsklage bei der Ablehnung eines Antrags auf Erörterung des Sach- und Rechtsstands	52
	AO § 364a Abs. 1, § 367 Abs. 2; FGO § 40 Abs. 1	
18	Beschleunigungsgrundsatz – Untätigkeitsklage – Aussetzung und Ruhen des Verfahrens	54
	AO § 363; FGO § 46 Abs. 1	
19	Aussetzung der Vollziehung wegen unterlassenen Verböserungshinweises	56
	AO § 361 Abs. 2 Satz 2, § 367 Abs. 2 Satz 2; FGO § 69 Abs. 2	
20	Aussetzung der Vollziehung wegen eines beim Bundesfinanzhof anhängigen Verfahrens	59
	AO § 361 Abs. 2; FGO § 69 Abs. 2	
21	Antrag auf Aussetzung der Vollziehung im Finanzgerichtsverfahren	60
	FGO § 69	

II. Finanzgerichtliches Klageverfahren

22	Zulässigkeit des Finanzrechtswegs – örtliche und sachliche Zuständigkeit – Verweisung an das zuständige Gericht – Verwaltungsrechtsweg	65
	FGO §§ 33, 35, 38, 70; GVG §§ 17a, 17b; VwGO § 40 Abs. 1, § 73 Abs. 3; GG Art. 106 Abs. 6, Art. 108 Abs. 4	
23	Anfechtungsklage – Ziel der Klage: Änderung des Steuerbescheids	68
	FGO §§ 40, 100	
	– Übersicht: Klagearten	
	– Beispiele für Klageanträge	

24	Anfechtungsklage – Zulässigkeit und Begründetheit der Klage – Prozessurteil und Sachurteil – isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidung FGO §§ 40, 44, 100 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 2	72
25	Klageerhebung bei Untätigkeit im Vorverfahren – Überprüfung einer Billigkeitsmaßnahme – Wechsel der Klageart FGO § 44 Abs. 1, § 46; AO § 163	75
26	Sprungklage FGO § 40 Abs. 1, § 45 Abs. 1; EStG § 39a	78
27	Isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidung FGO § 44 Abs. 2	79
28	Rechtsschutzbedürfnis – vorbeugende Feststellungsklage. FGO § 40 Abs. 2, § 41 Abs. 1	81
29	Klagebefugnis – notwendige Beiladung – Gewinnfeststellungsverfahren FGO § 48 Abs. 1, § 60 Abs. 3	83
30	Klagefrist – Wiedereinsetzung in den vorigen Stand – Urlaubsabwesenheit – Ersatzzustellung FGO §§ 47, 53, 54, 56; GG Art. 19 Abs. 4, Art. 103 Abs. 1; ZPO § 181	85
31	Klagefrist – Wiedereinsetzung in den vorigen Stand – Verzögerung des Postlaufs FGO § 56 Abs. 1; GG Art. 19 Abs. 4, Art. 103 Abs. 1	87
32	Prozessvollmacht – Fristsetzung zur Vorlage FGO § 62 Abs. 3	88
33	Klageerhebung – Unterschriftserfordernis FGO § 64 Abs. 1 Satz 1	90
34	Inhalt der Klage – Prozessurteil, Sachurteil – Bestimmbarkeit des Klagebegehrens FGO §§ 65, 96 Abs. 1 Satz 2	92
35	Zulässigkeit der Erweiterung des Klagebegehrens – Wirkung der Klagefrist FGO § 40 Abs. 1, § 47 Abs. 1; ZPO § 264 Nr. 2	95
36	Aussetzung der Vollziehung – ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts – unbillige Härte FGO § 69 – Übersicht zu den Voraussetzungen eines gerichtlichen Antrags auf Aussetzung der Vollziehung	98
37	Mitwirkungspflichten des Klägers – Schätzungsbefugnis des Gerichts FGO § 76 Abs. 1, § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2; AO § 162	101

38	Erforschung des Sachverhalts – Beweiserhebung – Beweisbeschluss – Unerreichbarkeit des Beweismittels	104
	FGO § 76 Abs. 1, § 81 Abs. 1, § 155; ZPO §§ 359, 373; StPO § 244 Abs. 3 – Übersicht zu den Beweismitteln des Finanzgerichtsverfahrens	
39	Erforschung des Sachverhalts durch das Finanzgericht – Verwendung mittelbarer Erkenntnisse aus einem Strafverfahren	107
	FGO § 76 Abs. 1, § 81 Abs. 1	
40	Entscheidung aufgrund eigener Sachkunde – Sachverständigenbeweis	111
	FGO §§ 76, 82; ZPO §§ 402 ff., 411, 412	
41	Ermittlung des Sachverhalts durch das Finanzgericht – Prozessgrundsätze – Beweisantritt	112
	FGO § 76 Abs. 1, § 82; ZPO §§ 358, 359, 373; AO § 122 Abs. 2	
42	Aktenübersendung zur Einsicht nur in Ausnahmefällen – Beschwerdemöglichkeit	115
	FGO §§ 78, 128	
43	Ermittlungspflicht des Finanzgerichts – Zurückweisung verspäteten Vorbringens	118
	FGO § 79b	
44	Beweiswürdigung und Feststellungslast – Beweisvereitelung	120
	FGO §§ 76, 96; ZPO § 444	
45	Streitgegenstand im finanzgerichtlichen Verfahren – Saldierungstheorie – Verböserungsverbot	123
	FGO § 96 Abs. 1 Satz 2, § 100 Abs. 1 Satz 1	
46	Entscheidung durch den Einzelrichter – vorbereitendes Verfahren – mündliche Gerichtsverhandlung – Urteil und Gerichtsbescheid	125
	FGO § 6 Abs. 1, §§ 79a, 90, 90a, 94a, 105	
47	Gerichtliche Nachprüfung von Ermessensentscheidungen – Ermessensunterlassung – Begründungsmängel	128
	FGO § 102	
48	Revision und Nichtzulassungsbeschwerde – Zulässigkeitsvoraussetzungen und Begründung der Rechtsmittel – Vertretung vor dem Bundesfinanzhof	131
	FGO §§ 62, 115, 116	
49	Rüge einer Verletzung des rechtlichen Gehörs – Aufhebung der Vorentscheidung durch den Bundesfinanzhof und Zurückverweisung der Sache an das Finanzgericht	135
	FGO §§ 96, 120, 126	
50	Begründung der Revision – Auseinandersetzung mit dem angefochtenen Urteil – Zulässigkeitsvoraussetzung	137
	FGO § 120 Abs. 3, §§ 124, 126 Abs. 1 – Muster einer Revision mit Begründung	

51	Kostentragung im Finanzgerichtsverfahren – vollmachtloser Vertreter . . .	139
	FGO §§ 62, 72, 79a, 128, 135	
52	Kostenentscheidung im Finanzgerichtsverfahren – Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache	141
	FGO §§ 135, 137, 138	
53	Erstattungsfähige Kosten im Finanzgerichtsverfahren – Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren	144
	FGO § 139 Abs. 3 Satz 3	

III. Nichtförmliche Rechtsbehelfe

54	Antrag des Steuerpflichtigen auf Änderung eines unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Steuerbescheids – Abgrenzung zum Einspruchsverfahren	147
	AO § 164 Abs. 2 Satz 2, § 367 Abs. 2	
55	Rechtsschutz gegen vorläufige Steuerfestsetzung – Antrag auf end- gültige Festsetzung	149
	AO § 165 Abs. 2 Satz 2, § 347 Abs. 1	
56	Antrag auf Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tat- sachen – grobes Verschulden des Steuerpflichtigen (unterlassene Angaben in der Steuererklärung).	151
	AO § 173 Abs. 1 Nr. 2	
57	Antrag auf Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tat- sachen – Zurechnung fremden Verschuldens – Bekanntwerden von Tatsachen während der Außenprüfung	154
	AO § 173 Abs. 1 Nr. 2	
58	Antrag auf Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Beweismittel – Zusammenhang zwischen steuererhöhenden und steuermin- dernden Tatsachen und Beweismitteln – punktuelle Änderung	157
	AO § 173 Abs. 1 Nr. 2	
59	Inhaltliche Anforderungen an den Antrag auf schlichte Änderung – Abgrenzung zum Einspruchsverfahren	159
	AO § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 367 Abs. 2	
60	Form des Antrags auf schlichte Änderung – verspätetet gestellter Antrag – Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	161
	AO § 110, § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 355	
61	Antrag auf Berichtigung eines Schreibfehlers des Finanzamts im Steuer- bescheid – Abgrenzung der Berichtigung zum Einspruchsverfahren	163
	AO §§ 129, 367 Abs. 2	
62	Antrag auf Berichtigung von Schreibfehlern des Steuerpflichtigen – Abgrenzung zur Änderung aufgrund nachträglich bekannt gewordener Tatsachen.	165
	AO §§ 129, 173 Abs. 1 Nr. 2	

63	Antrag auf Billigkeitsfestsetzung – sachliche und persönliche Billigkeitsgründe – gerichtliche Überprüfung des Ermessens	168
	AO §§ 85, 163; FGO § 102	
64	Antrag auf Stundung – persönliche und sachliche Stundungsgründe – Abgrenzung zur Aussetzung der Vollziehung	171
	AO §§ 222, 361; FGO § 69	
65	Erlissantrag – Ermessensreduzierung auf null – Abgrenzung zum Einspruchsverfahren	173
	AO §§ 227, 240, 347, 361	
66	Gegenvorstellung – Vorliegen eines Verwaltungsakts – Prüfungsbericht der Außenprüfung.	175
	AO §§ 118, 202, 347; GG Art. 17	
67	Dienstaufsichtsbeschwerde – Befangenheitsantrag gegen Außenprüfer .	177
	AO §§ 83, 118, 347; GG Art. 17	
68	Niederschlagung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis – Rechtsschutz bei verwaltungsinternem Handeln	178
	AO §§ 85, 118, 261, 347 Abs. 1	
69	Widerspruch und Klage eines Dritten gegen die Vollstreckung des Finanzamts.	179
	AO § 262	
	Abkürzungen	181
	§§-Schlüssel	183
	Stichwortverzeichnis	185