



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Abgabenordnung

Besteuerungsverfahren

Skript zum Online-Training

Inhalt

1 Grundlagen/Einführung/Begriffe	1
1.1 Steuerrecht als Teil des öffentlichen Rechts	1
1.2 Allgemeines und besonderes Steuerrecht	2
1.3 Anwendungsbereich der AO gem. § 1 AO	3
1.4 Aufbau und Gliederung der AO	3
1.5 Steuer, Steuervergütung und steuerliche Nebenleistung	4
1.5.1 Begriff der Steuer gem. § 3 AO	4
1.5.2 Arten von Steuern	5
1.5.3 Steuervergütung	6
1.5.4 Steuerliche Nebenleistungen	6
2 Steuerrechts-, Steuerpflicht- und Steuerschuldverhältnis	8
2.1 Steuerrechts- und Steuerschuldverhältnis gem. §§ 33, 37 AO	8
2.2 Steuergeheimnis gem. § 30 AO	9
2.3 Datenschutzgrundverordnung	9
2.3.1 Anwendungsbereich der DSGVO, der Datenschutzvorschriften der AO sowie der Steuergesetze	9
2.3.2 Verarbeitung und Weiterverarbeitung personenbezogener Daten durch Finanzbehörden	10
2.3.3 Rechte der betroffenen Person, Art. 12 bis 22 DSGVO, §§ 32a bis 32f AO	10
2.3.4 Rechtsschutz	10
2.4 Wichtige Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis	11
2.4.1 Steueranspruch des Staates gegen den Steuerschuldner	11
2.4.2 Haftungsanspruch des Staates gegen den Haftungsschuldner	11
2.4.3 Der Erstattungsanspruch gem. § 37 Abs. 2 AO	11
2.5 Gesamtschuldnerschaft (§ 44 AO, § 421 BGB)	12
2.6 Gesamtrechtsnachfolge (§ 45 AO, § 1922 BGB)	12
2.7 Entstehung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gem. § 38 AO	13
3 Besteuerungsverfahren	15
3.1 Grundsätze im Besteuerungsverfahren	16
3.1.1 Gesetzmäßigkeit und Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung gem. § 85 AO	16
3.1.2 Gebot der Steuergerechtigkeit bzw. Leistungsfähigkeitsprinzip	16
3.1.3 Amtsermittlungsgrundsatz gem. § 88 AO	17

3.1.4	Rechtliches Gehör und Rechtsschutz.....	18
3.2	Beteiligte im Besteuerungsverfahren, Vertretung und Vollmacht gem. §§ 78, 80 AO	18
3.3	Steuerrechts- und Handlungsfähigkeit.....	18
3.4	Mitwirkungspflichten der Beteiligten im Besteuerungsverfahren gem. § 90 AO	19
3.5	Durchführung der Besteuerung in besonderen Fällen gem. §§ 40 ff. AO	20
4	Zuständigkeiten im Besteuerungsverfahren	22
4.1	Zuständigkeit allgemein	22
4.2	Sachliche Zuständigkeit.....	22
4.3	Örtliche Zuständigkeit.....	22
4.3.1	Steuern vom Einkommen und Vermögen natürlicher Personen gem. § 19 AO ...	23
4.3.2	Steuern vom Einkommen und Vermögen der Körperschaften, Personenvereinigungen, Vermögensmassen gem. § 20 AO	24
4.3.3	Örtliche Zuständigkeit für Umsatzsteuer gem. § 21 AO und Lohnsteuer gem. §§ 41 f. EStG	24
4.3.4	Gesonderte Feststellungen gem. § 18 AO.....	25
5	Der Verwaltungsakt gem. § 118 AO	26
5.1	Bedeutung des Verwaltungsaktes	28
5.2	Form des Verwaltungsaktes	28
5.3	Bestimmtheit des Verwaltungsaktes	28
5.4	Begründung des Verwaltungsaktes gem. § 121 AO	28
5.5	Nebenbestimmungen zum Verwaltungsakt	29
5.6	Rechtsbehelfsbelehrung	29
5.7	Steuerbescheide.....	29
5.7.1	Allgemeines	29
5.7.2	Formelle Anforderungen an den Steuerbescheid.....	29
5.7.3	Steuerbescheid und die darin enthaltenen Verwaltungsakte.....	30
6	Entstehung und Bekanntgabe des Verwaltungsaktes	32
6.1	Interne Entstehung des Verwaltungsaktes	32
6.2	Wirksamkeit durch Bekanntgabe gem. § 124 AO	32
6.2.1	Bekanntgabewille.....	32
6.2.2	Zugang.....	32
6.2.3	Gesetzliche Fiktion betreffend des Zeitpunktes der Bekanntgabe.....	33
6.2.4	Adressat des Verwaltungsaktes gem. § 122 AO	34
6.3	Automatisiertes Besteuerungsverfahren mit elektronischem Datenabruf	35

6.4	Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf.....	35
7	Fristen und Termine allgemein	36
8	Grundlagenbescheide	38
8.1	Allgemeines.....	38
8.2	Feststellungsbescheide gem. § 179 AO	38
8.3	Steuermessbescheide	40
8.4	Sonstige Verwaltungsakte mit Bindung für die Finanzverwaltung	40

1 Grundlagen/Einführung/Begriffe



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:
2 praktische Übungen

1.1 Steuerrecht als Teil des öffentlichen Rechts

- 1 Das Steuerrecht, damit auch die Abgabenordnung, ist Teil des öffentlichen Rechts. Den Gegensatz hierzu bildet das Privatrecht. Das Privatrecht ist vom Prinzip der Gleichordnung geprägt, d. h. grundsätzlich kann jeder frei entscheiden, ob, wie und mit wem er bspw. in vertragliche Beziehungen tritt. Diese Freiheit besteht im öffentlichen Recht nicht. Sobald eine Person bzw. ein Vorgang in den Anwendungsbereich des deutschen Steuerrechts fällt, ist dieses zwingend anzuwenden. Der Staat ist hierbei dem Steuerbürger übergeordnet. Dies äußert sich v.a. darin, dass es keine Verhandlung zwischen Staat und Steuerbürger über Steuersätze oder den Steuerbetrag gibt, kein Vertrag über die Steuer geschlossen wird, sondern vielmehr der Staat durch Steuerbescheid die Steuerzahlung einseitig festsetzt. **Öffentliches Recht**
- 2 Die Steuerverwaltung benötigt für ihre Tätigkeit eine gesetzliche Grundlage. An diese Gesetzesgrundlage ist die Finanzverwaltung gebunden und darf dem Steuerbürger nur das auferlegen, was ihr der Gesetzgeber zuvor durch Gesetz erlaubt hat, §§ 4, 85 AO. Der Gesetzgeber ist beim Erlass von Gesetzen ebenfalls nicht frei, sondern an das Grundgesetz gebunden. Das Grundgesetz regelt in der Finanzhoheit (Art. 105 ff. GG), wer welche Rechte und Pflichten im Zusammenhang mit Steuern hat. **Finanzhoheit**

Finanzhoheit, Art. 105 ff. GG		
Gesetzgebungshoheit	Ertragshoheit	Verwaltungshoheit
Dies ist das Recht, Steuergesetze zu erlassen und in Art. 105 GG geregelt. Häufig erlässt der Bund Steuergesetze, die der Zustimmung der Bundesländer bedürfen. Möglich ist auch, dass Bund oder Länder alleine Steuergesetze erlassen ¹ .	Diese regelt, wem das Einkommen aus einer Steuer zusteht (Bund, Ländern, Gemeinden bzw. Gemeindeverbänden oder mehreren gemeinsam). Sie ist geregelt in Art. 106 GG.	Diese ist das Recht, Steuern zu verwalten, also das Besteuerungsverfahren durchzuführen. Sie ist in Art. 108 GG näher geregelt. Häufig erfolgt die Verwaltung durch Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes ² .

¹ So erlässt der Bund Gesetze über Zölle alleine, umgekehrt können Länder örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern, wie die Hundesteuer selbständig beschließen. Bei der Grunderwerbsteuer sind die Regelungen an sich gemeinsam durch Bund und Länder beschlossen worden, aber jedes Land kann eigenständig die Höhe des Grunderwerbsteuersatzes festlegen.

² Insbesondere die Kraftfahrzeugsteuer und Zölle verwaltet der Bund durch eigene Bundesfinanzbehörden.

1.2 Allgemeines und besonderes Steuerrecht

- 3 Einzelsteuergesetze wie das EStG, KStG oder das UStG schaffen eine Rechtsbeziehung zwischen dem Staat und dem Betroffenen, die regelmäßig auf die Zahlung von Geld an den Staat gerichtet ist. Diese Einzelsteuergesetze greifen hierbei auf einen Besteuerungstatbestand zurück, der immer gleich aufgebaut ist: Der allgemeine Besteuerungstatbestand schildert, welche Vorgänge steuerpflichtig sind (**= Steuerobjekt**), wie hoch die Besteuerung ist (**= Steuersatz und Bemessungsgrundlage**) und wer die Steuer zu entrichten hat (**= Steuersubjekt**). Einzelsteuergesetze dieses Inhalts werden auch als **materielles Steuerrecht** bezeichnet.
- 4 Es ist jedoch nicht ausreichend, nur den Steuertatbestand gesetzlich zu regeln. Vielmehr bedarf auch die Durchführung der Besteuerung durch die Finanzbehörden eines rechtsstaatlichen Verfahrens. Insofern werden Rechtsnormen, die die Durchführung des Besteuerungsverfahrens regeln, insbesondere Feststellung und (gegebenenfalls zwangsweise) Durchsetzung der durch das materielle Recht / Einzelsteuergesetze begründeten Ansprüche, als **formelles Steuerrecht** bezeichnet.
- 5 Da der allgemeine Besteuerungstatbestand immer gleich ist, ist es sinnvoll, Dinge wie Besteuerungsverfahren, Begriffsdefinitionen und sonstige grundsätzliche Regelungen in einem Gesetz zu bündeln, statt, sie in jedem Einzelsteuergesetz (bspw. EStG, KStG oder UStG) zu wiederholen. Insofern spricht man von einem allgemeinen Teil des Steuerrechts und einem besonderen Teil des Steuerrechts mit den Einzelsteuergesetzen.

**Materielles
Steuerrecht**

Formelles Steuerrecht

Steuerrecht	
Allgemeiner Teil	Besonderer Teil
AO, Bewertungsgesetz, Finanzgerichtsordnung, Finanzverwaltungsgesetz	Einzelsteuergesetze wie z.B. EStG, KStG, UStG

- 6 Die AO ist wesentlicher Teil des allgemeinen Steuerrechts und bündelt v.a. das steuerliche Verfahrensrecht. Eine wirksame Steuerfestsetzung der nach den Einzelsteuergesetzen ermittelten Steuern wäre ohne die AO nicht möglich. Die AO wird deshalb als „Grundgesetz der Einzelsteuergesetze“ bzw. „Steuergrundgesetz“ bezeichnet. Ebenso wird die AO auch als Mantel- bzw. Rahmengesetz bezeichnet, da sie die Einzelsteuergesetze ummantelt bzw. einrahmt.
- 7 Für die zunächst einmal relevanten Steuern wie EStG, KStG, etc. ist die AO anwendbar. Das EStG regelt bspw., welche Einkünfte natürlicher Personen steuerpflichtig sind und welcher Steuersatz auf diese anzuwenden ist. Dasselbe regelt das KStG für Körperschaften wie Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

AO als Rahmengesetz

Die Pflicht

- ▶ zur Abgabe einer Einkommens- bzw. Körperschaftsteuererklärung,
- ▶ die Fristen für die Abgabe,
- ▶ das zuständige Finanzamt,

- ▶ das Verfahren bis zum Steuerbescheid,
- ▶ dessen Bekanntgabe beim Steuerpflichtigen,
- ▶ sowie gegebenenfalls die zwangsweise Durchsetzung der im Steuerbescheid festgesetzten Steuer,
- ▶ und das gegebenenfalls durchzuführende Einspruchs- bzw. Korrekturverfahren

ist in der AO geregelt.

Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModG) vom 18.7.2016³ gilt als erste große Verfahrensrechtsreform seit Inkrafttreten der Abgabenordnung am 1.1.1977. Durch zahlreiche Änderungen, vorrangig in der Abgabenordnung, schafft das StModG die Voraussetzungen, um das Besteuerungsverfahren als Massenverfahren vor dem Hintergrund einer fortschreitenden Digitalisierung und Technisierung und einer zunehmenden Internationalisierung und Globalisierung steuerlicher Sachverhalte zukunftsfähig zu machen. Ziel ist es, das Besteuerungsverfahren künftig im Wesentlichen elektronisch abzuwickeln. Das StModG trat überwiegend am 1.1.2017 in Kraft.

1.3 Anwendungsbereich der AO gem. § 1 AO

- 8 Der wichtigste Anwendungsbereich der AO ergibt sich aus § 1 Abs. 1 S. 1 AO. Die AO gilt unmittelbar und uneingeschränkt für Steuern (siehe unten Tz. 1.5.1) und Steuervergütungen (siehe unten Tz. 1.5.3), die durch Bundesgesetz bundeseinheitlich geregelt sind und durch Bundes- oder Länderfinanzbehörden verwaltet werden. Wem die Ertragshoheit an der jeweiligen Steuer zusteht, ist hingegen ohne Bedeutung. **Anwendungsbereich**

Für steuerliche Nebenleistungen im Sinne von § 3 Abs. 4 AO ist die AO gem. § 1 Abs. 3 AO sinngemäß anwendbar.

1.4 Aufbau und Gliederung der AO

- 9 Der Gesetzgeber wollte mit der AO eine klare **Trennung** von **materiellem** (Normierung in den Einzelsteuergesetzen EStG, UStG, KStG usw.) und **formellem Recht** (dem Verfahrensrecht) erreichen. Dies ist nicht vollständig gelungen, denn die Teile 1 bis 3 (§§ 1 bis 133 AO) enthalten zwar zunächst einleitende Vorschriften, allgemeine Regelungen, Begrifflichkeiten und Definitionen, aber in den §§ 1 bis 77 AO eben auch den allgemeinen Teil des materiellen Steuerrechts, mit grundsätzlichen Regelungen, die für die folgenden Teile der AO aber auch die Einzelsteuergesetze gelten. Von besonderer Bedeutung ist der 3. Teil (§§ 78 bis 133 AO), denn dieser enthält allgemeine Verfahrensgrundsätze und Regelungen über Verwaltungsakte. **Aufbau und Gliederung**

³ StModG v. 18.07.2016, BStBl. I 2016, 694.



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.