



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Abgabenordnung

Festsetzungs- und Feststellungsverjährung

Rechtsstand: Februar 2019

In Kooperation mit



Inhalt

1	Einführung	1
1.1	Allgemeines	1
1.2	Anwendungsbereich der §§ 169 bis 171 AO	2
1.3	Arten der Verjährung	3
2	Feststellungs- und Festsetzungsverjährung	4
2.1	Begrifflichkeiten / Allgemeiner Teil	4
2.2	Beginn der Festsetzungs- bzw. Feststellungsverjährungsfrist	5
2.2.1	Grundsatz	5
2.2.2	Anlaufhemmung bei Steuererklärungspflicht gem. § 170 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 AO	6
2.2.3	Anlaufhemmung bei antragsbedingten Festsetzungen gem. § 170 Abs. 3 AO	8
2.2.4	Anlaufhemmung bei der Vermögens- und Grundsteuer gem. § 170 Abs. 4 AO	9
2.2.5	Anlaufhemmung bei der Erbschaftsteuer gem. § 170 Abs. 5 AO	9
2.2.6	Anlaufhemmung bei rückwirkenden Ereignissen gem. § 175 Abs. 1 S. 2 AO	9
2.2.7	Zusammenfassender Überblick	10
2.3	Verjährungsfrist	10
2.4	Ablaufhemmungen gem. § 171 AO; gegebenenfalls i.V.m. § 181 Abs. 5 AO	11
2.4.1	Offenbare Unrichtigkeiten im Sinne von § 129 AO gem. § 171 Abs. 2 AO	12
2.4.2	Antragstellung des Steuerpflichtigen gem. § 171 Abs. 3 AO	13
2.4.3	Laufendes Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren gem. § 171 Abs. 3a AO	14
2.4.4	Außenprüfung gem. § 171 Abs. 4 AO	15
2.4.5	Zusammenfassende Darstellung:	20
2.4.6	Zoll- bzw. Steuerfahndungsprüfung gem. § 171 Abs. 5 AO	20
2.4.7	Sonstige Ermittlungsmaßnahmen gem. § 171 Abs. 6 AO	21
2.4.8	Zusammenhang mit strafrechtlichen Verjährungsfristen gem. § 171 Abs. 7 AO	22
2.4.9	Vorläufige und ausgesetzte Steuerfestsetzungen gem. § 171 Abs. 8 AO	22
2.4.10	Berichtigungsanzeige und wirksame (strafbefreiende) Selbstanzeige gem. § 171 Abs. 9 AO	23
2.4.11	Grundlagenbescheide gem. § 171 Abs. 10 AO	24
2.4.12	§ 171 Abs. 10a AO: Korrekturen gem. § 175b AO	25
2.4.13	Fehlende gesetzliche Vertretung gem. § 171 Abs. 11 AO	26
2.4.14	Steuerfestsetzung gegen Nachlass gem. § 171 Abs. 12 AO	26
2.4.15	Forderungen im Insolvenzverfahren gem. § 171 Abs. 13 AO	26

2.4.16 Erstattungsanspruch aufgrund unwirksamer Steuerbescheide gem. § 171 Abs. 14 AO	26
2.4.17 Ablaufhemmung durch Prüfung beim Entrichtungsschuldner gem. § 171 Abs. 15 AO	27
2.5 Wirkung der Festsetzungsverjährung	27
2.6 Feststellungsverjährung gem. § 181 AO	29
2.6.1 Anlauf- und Ablaufhemmung	29
2.6.2 Feststellungsfrist gem. § 181 Abs. 5 AO.....	29
2.6.3 Zusammenfassender Überblick	31
3 Zahlungsverjährung	33
3.1 Überblick.....	33
3.2 Hemmung wegen höherer Gewalt.....	34
3.3 Unterbrechung	34
Haftungsausschluss.....	III
Copyright.....	III

1 Einführung



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

2 Videos

1.1 Allgemeines

- 1 Die Bestimmungen der §§ 169 bis 171 AO normieren den Eintritt einer etwaigen **Festsetzungs-/ Feststellungsverjährung** einschließlich etwaiger **Anlauf- und Ablaufhemmungen** von **Steuerbescheiden**. Die analoge Anwendung der Vorschriften auf den Steuerbescheiden gleichgestellte Bescheide ergibt sich nach § 181 Abs. 1, 3 bis 5 AO. Das Festsetzungsverfahren bezieht sich auf den Erlass, die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids, wohingegen die Feststellungsverjährung gem. § 181 Abs. 1 S. 1 AO die Zulässigkeit bei Erlass, Aufhebung oder Änderung eines Feststellungsbescheids i.S.v. § 179 Abs. 2 AO umfasst. Der Verweis nach § 181 Abs. 1 S. 1 AO auf die sinnngemäße Anwendung der Vorschriften über die Durchführung des Besteuerungsverfahrens (hier die Festsetzungsverjährung nach §§ 169 ff. AO) ist die Grundlage für die sinnngemäße Geltung der Festsetzungsverjährung für Feststellungsbescheide.

Verjährung

Die Festsetzungsverjährung hat zudem Bedeutung für die Aufbewahrungsfristen (§ 147 Abs. 3 Satz 5 AO).

- 2 Der Festsetzungs-/ Feststellungsverjährung kommt im Besteuerungsverfahren eine besondere Bedeutung zu. Bis zu deren Eintritt hat das **korrekte Ergebnis** des Bescheides Vorrang (§§ 85 ff. AO), nach Eintritt hat hingegen die Wahrung des Rechtsfriedens bzw. die **Rechtssicherheit Priorität**. Der Steuerpflichtige soll sich demnach auf den **getroffenen Tenor** des Steuerbescheids **verlassen** können, selbst wenn dieser nicht korrekt ist.¹

- 3 Die Festsetzungs- als auch die Feststellungsverjährung hat **materielle und verfahrensrechtliche Rechtsfolgen**.

Rechtsfolgen

► **Materielle Wirkung:** Der (Steuer-) Anspruch, welcher aus dem Steuerschuldverhältnis entstanden ist, erlischt gemäß § 47 AO nach Eintritt der Verjährung.

Beispiel: Auf Basis eines Steuerbescheids wird eine Einkommensteuerschuld in Höhe von 40.000 € festgesetzt, die korrekterweise 45.000 € hätte betragen müssen. Die Schuld in Höhe von 40.000 € ist bereits durch Festsetzung und Zahlung getilgt. Die grds. noch offene Schuld in Höhe von 5.000 € kann hingegen mit Ablauf der Festsetzungsfrist nicht mehr festgesetzt werden.



► **Verfahrensrechtliche Wirkung:** Mit Ablauf der Festsetzungs-/Feststellungsfrist ist der Erlass, die Aufhebung oder Änderung des Bescheids gem. § 169 Abs. 1 S. 1, 2 AO nicht mehr zulässig.

¹ Siehe hierzu die Module „Abgabenordnung IV – Korrektornormen I und Abgabenordnung V - Korrektornormen II“.

Beispiel: Obwohl A seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 01 rechtzeitig abgegeben hat, wird bis zum Jahr 12 kein Bescheid erlassen. Da inzwischen Festsetzungsverjährung eingetreten ist, kann kein Steuerbescheid mehr erlassen werden.



4 Die **Würdigung**, ob bereits Festsetzungs-/ Feststellungsverjährung eingetreten ist, hat **von Amts wegen** durch die zuständige Finanzbehörde zu erfolgen.

Hinweis: Ergeht ein Steuerbescheid nach **Eintritt** der **Festsetzungs-/ Feststellungsverjährung**, so liegt **kein offenkundiger Fehler** gemäß § 125 Abs. 1 AO vor, der zur Nichtigkeit nach § 125 AO führt. Der **fehlerhafte** Steuerbescheid ist somit **nicht nichtig**, sondern lediglich **rechtswidrig**, aber **wirksam**. Zur Geltendmachung der abgelaufenen Festsetzungs-/ Feststellungsverjährung muss der Bescheid folglich angefochten werden.



Beispiel: Im Jahr 11 ergeht eine Prüfungsanordnung gegenüber dem Steuerpflichtigen A für die Jahre 04 bis 06. Auch wenn gegebenenfalls die ersten Jahre verjährt sind (siehe unten bei Verjährungsfristen), ist die Prüfungsanordnung **rechtsens**, da der Eintritt der Verjährung selbst Gegenstand der Prüfung sein kann.²



1.2 Anwendungsbereich der §§ 169 bis 171 AO

5 Die Festsetzungs-/ Feststellungsverjährung greift gem. § 169 Abs. 1 AO für alle **Steuerfestsetzungen und Korrekturen im Sinne von Aufhebung, Änderung oder Berichtigung**. Ob sich die **Verjährung** zu **Gunsten** oder zu **Ungunsten** des Steuerpflichtigen auswirkt, ist unerheblich. Auch für andere Bescheide, bspw. Haftungsbescheide (gem. § 191 Abs. 3 S. 1 AO), gilt die Festsetzungsverjährung mit entsprechenden Verweisen sinngemäß.

Anwendungsbereich

Gegenstand der Verjährung						
Gesonderte Feststellung (§ 181 Abs. 1 S. 1 AO)	Steuerfestsetzung	Vergütungsanspruch (§ 155 Abs. 4 AO)	Messbeträge (§ 184 Abs. 1 S. 3 AO)	Zinsen (§ 239 Abs. 1 S. 1 AO)	Festsetzung Realsteuern (Gemeinden) (§ 1 Abs. 2 Nr. 4 AO)	Ansprüche aus Haftung (§ 191 Abs. 3 S. 1 AO)
Feststellungsverjährung (§ 181 Abs. 3 S. 1 AO)	Festsetzungsverjährung (§ 169 AO)		Zerlegung/Zerteilung (§§ 185, 190 S. 2 AO)			

Beispiel: Die A-GmbH hat eine KSt-Erklärung abgegeben, aus der sich eine Steuerschuld in Höhe von 20.000 € ergibt. Durch einen Berechnungsfehler seitens des Finanzamts wird die Steuer um 10.000 € zu niedrig festgesetzt. Nach Eintritt der „Festsetzungsverjährung“ geht die Steuer dem Staat verloren.



² BFH, Urteil v. 25.1.1989, X R 158/87, BStBl. II 1989, 483.

Haftungsausschluss

- ▶ 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.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH
www.tax-academy.de