

Spezialgebiete des Steuerrechts

Verfahrensrecht II

Christoph Juhn LL.M./StB



Kontakt

Christoph Juhn
Im Zollhafen 24, 50678 Köln

Mobil +49 175 41 833 24
Telefon +49 221 999 832-12
Telefax +49 221 999 832-20

E-Mail Christoph.Juhn@fom-net.de
Internet www.Juhn.com

Kurzvita

Station 1 (2007-2010):
Studium zum Bachelor of Arts (Steuerrecht) an der FOM

Station 2 (2010-2011):
Studium zum Master of Laws (Unternehmensteuerrecht)
an der Universität zu Köln

Station 3 (2010-2011):
Flick Gocke Schaumburg, Bonn

Station 4 (2011-2014):
Ebner Stolz (Prokurist), Bonn
Kompetenzzentrum KapG / UmwStR

Station 5 (seit 2015):
JUHN Partner GmbH,
Kanzlei für Unternehmensteuerrecht
Köln | Bonn

An der FOM seit 2013 (Studienzentren Bonn/Köln/Aachen)

Heute:

1 Einleitung: Modulziele, Prüfungsform & Organisatorisches

2 Erhebungsverfahren

2.1 Grundlagen

2.2 Entstehung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis

2.3 Erlöschen von Steuerschuldverhältnissen (Zahlung, Aufrechnung, Erlass, Verjährung)

2.4 Verzinsung / Säumniszuschläge

3 Vollstreckungsverfahren

3.1 Grundlagen

3.2 Vollstreckung in bewegliches Vermögen

3.3 Vollstreckung in unbewegliches Vermögen

4 Haftungsverfahren

4.1 Grundlagen

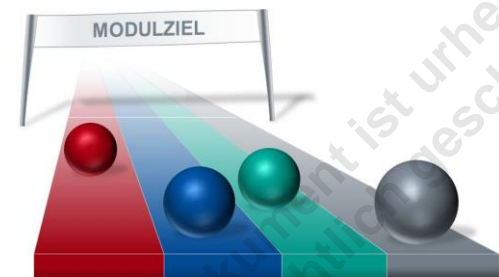
4.2 Steuerrechtliche Haftungstatbestände

4.3 Zivilrechtliche Haftungstatbestände

4.4 Haftungs- und Duldungsbescheide

Die Studierenden können nach erfolgreichem Abschluss des Moduls:

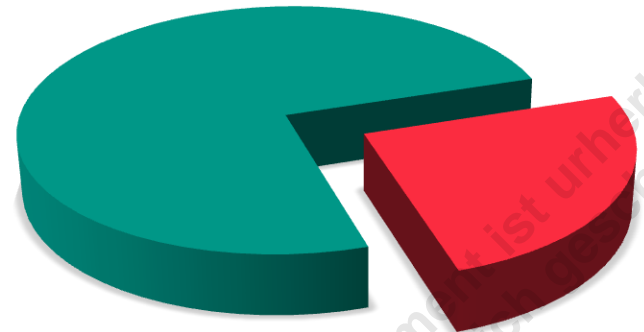
- Das steuerliche Haftungsverfahren unter Einschluss der wichtigsten Haftungstatbestände (z.B. Haftung des Betriebsübernehmers, Steuerhinterziehers) beurteilen.
- Im Erhebungsverfahren u.a. das Erlöschen des Anspruchs durch Zahlung, die Aufrechnung sowie auch die Möglichkeiten des Zahlungserlasses rechtzeitig erkennen und entsprechende Maßnahmen anstoßen.
- Die Grundsätze des Vollstreckungsverfahrens (§§ 249 ff. AO), wie die Vollstreckung von Geldforderungen in bewegliches/unbewegliches Vermögen, Verwertung von Sicherheiten und Arrest ermitteln.



Die Modulnote setzt sich folgendermaßen zusammen:

100% Klausur

- Offene Fragen, MC-Fragen
- 120 Minuten
- Bestehensgrenze: muss mindestens mit ausreichend bestanden werden



2. Erhebungsverfahren

Dokument ist urheberrechtlich geschützt



Steueransprüche nach § 37 AO

- Steueranspruch
- Steuervergütungsanspruch
- Haftungsanspruch
- Anspruch auf steuerliche Nebenleistungen
- Erstattungsanspruch
- Anspruch aus Einzelsteuergesetzen

Entstehung der Ansprüche nach § 38 AO

Der Steueranspruch entsteht erst, wenn die Tatbestandsvoraussetzungen des Einzelsteuergesetzes erfüllt sind:

- Einkommensteuer: Grundsätzlich mit Ablauf des Veranlagungszeitraums (vgl. § 36 Abs. 1 EStG)
- Umsatzsteuer: Mit Ablauf des Voranmeldezeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde (vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 UStG)
- Körperschaftsteuer: Grundsätzlich mit Ablauf des Veranlagungszeitraums (vgl. § 30 Nr. 3 KStG)
- Gewerbsteuer: Mit Ablauf des Erhebungszeitraums (vgl. § 18 GewStG)
- Grundsteuer: Beginn des Kalenderjahres, in dem die Steuer festzusetzen ist (vgl. § 9 Abs. 2 GrStG)
- Erbschaftsteuer: Im Todeszeitpunkt (vgl. § 9 Nr. 1 ErbStG)
- Schenkungsteuer: Im Zuwendungszeitpunkt (vgl. § 9 Nr. 2 ErbStG)

Zahlung nach §§ 224, 225 AO

- Zahlung an die zuständige Kasse
- Zahlung an berechnete Amtsträger
- Zahlungseingang:
 - **Bargeld: Bei Übergabe**
 - **Schecks: 3 Tage nach Eingang**
 - **Überweisung: Bei Gutschrift auf Bankkonto der Finanzkasse**
 - **Einzugsermächtigung: bei Fälligkeit (unabhängig vom Einzugstermin)**
- Zahlung eines Betrages, der geringer als der fällige Betrag ist:
 - **Steuerpflichtiger kann die zu tilgende Schuld bestimmen (vgl. § 225 Abs. 1 AO)**
 - **Fehlt es an einer Verwendungsbestimmung durch den Steuerpflichtigen, gilt die Verwendungsreihenfolge nach § 225 Abs. 2 AO**

Hingabe von Kunstgegenständen nach § 224a AO

- Steuerpflichtiger schuldet Erbschaftsteuer (oder Vermögensteuer)
- Steuerschuld kann durch Hingabe von Vermögensgegenstände befriedigt werden
- Öffentliches Interesse an diesen Vermögensgegenständen
- Kein Verstoß gegen die Behaltefrist i. S. d § 13 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 ErbStG (m.E. Gesetzesfehler, richtig: § 13a Abs. 5 Nr. 1 ErbStG)
- Bei Vertragsverhandlungen: zinslose Stundung möglich

Aufrechnung nach §§ 226 AO

- Sinngemäße Anwendung der Vorschriften der §§ 387 ff. BGB
- Sowohl Finanzamt als auch Steuerpflichtiger können Aufrechnung erklären
- Gleichartigkeit: Hauptforderung und Gegenforderung bestehen beide in einem Geldanspruch
- Gegenseitigkeit: Der Gläubiger der Hauptforderung ist zugleich der Schuldner der Gegenforderung (Personengleichheit)
- Fälligkeit: Der Schuldner der Hauptforderung kann nur mit seiner Gegenforderung aufrechnen, wenn letztgenannte fällig ist
- Erfüllbarkeit der Forderung: Die Hauptforderung ist entstanden (nicht erforderlich ist deren Fälligkeit)

Aufrechnungsverbote

- Verjährte Ansprüche
- Unpfändbare Forderungen
- Forderungen, die durch die Finanzbehörde bestritten werden

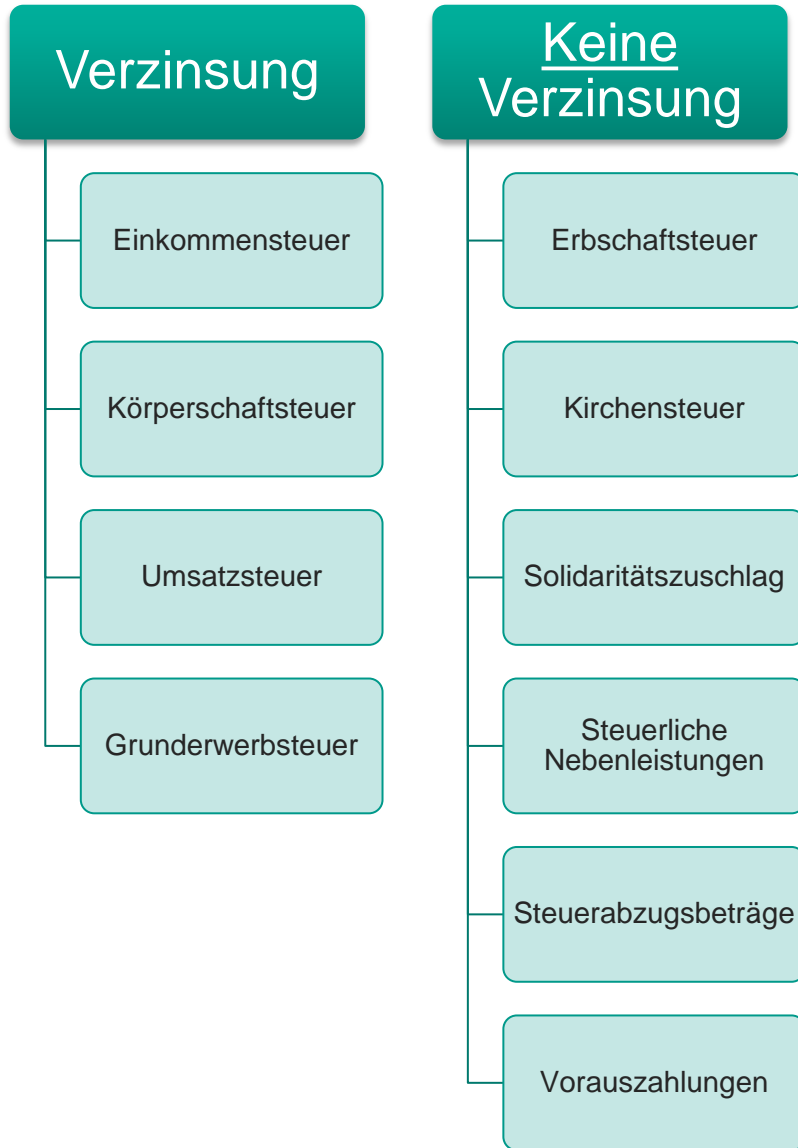
Erlass nach § 227 AO

- Unterscheide: Erlass nach § 163 AO im Festsetzungsverfahren und Erlass nach § 227 AO im Erhebungsverfahren!
 - § 163 AO: Die Steuer wird bei der Veranlagung aus Billigkeitsgründen niedriger festgesetzt (Beispiel: Sanierungserlass)
 - § 227 AO: Eine bereits festgesetzte Steuer wird erlassen
- Persönliche Unbilligkeit
 - Erlassbedürftigkeit: Steuererhebung würde wirtschaftliche Existenz des Steuerschuldners gefährden
 - Erlasswürdigkeit: Keine Schuld des Steuerschuldners an mangelnder Zahlungsunfähigkeit
- Sachliche Unbilligkeit
 - Die rechtliche Aussage eines Steuergesetzes geht über den mit ihm verfolgten Zweck und seine Wertung hinaus
- Ermessen der Finanzbehörde
- Erstattung bereits entrichteter Beträge möglich

Verjährung nach §§ 228-232 AO

- Sämtliche Ansprüche aus Steuerschuldverhältnissen unterliegen der Zahlungsverjährung
- Dies gilt für Forderungen der Finanzbehörde und für Forderungen des Steuerpflichtigen gleichermaßen
- Dauer: 5 Jahre
- Berechnung:
 - **Beginn:** Mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Anspruch erstmalig fällig geworden ist
 - **Hemmung:** Bei höherer Gewalt
 - **Unterbrechung:** Schriftliche Geltendmachung des Anspruches, Stundung, AdV, Ermittlung der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder Aufenthaltsort
⇒ Nach der Unterbrechung beginnt eine neue Verjährungsfrist

- § 233a AO: Steuerzinsen
 - § 234 AO: Stundungszinsen
 - § 235 AO: Hinterziehungszinsen
 - § 236 AO: Prozesszinsen
 - § 237 AO: Aussetzungszinsen
 - § 240 AO: Säumniszuschläge
- Abrundung der Verzinsungsbetrages auf volle EUR 50
 - 0,5 Prozent für jeden vollen Monat (nicht Kalendermonat)
 - Keine Festsetzung von Zinsen > EUR 10
- Abrundung der Verzinsungsbetrages auf volle EUR 50
 - 1,0 Prozent für jeden angefangenen Monat
 - 3-Tages-Frist



- Beginn des Zinslaufs 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist
- Bei rückwirkendem Ereignis: Beginn des Zinslaufs 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist
- Ende des Zinslaufs: Wirksamwerden der Steuerfestsetzung

Stundungszinsen (§ 234 AO)

- Gegenstand der Verzinsung: Alle gestundeten Steuern
- Voraussetzung: Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis wurde gestundet
- Die Finanzbehörde „kann“ auf Stundungszinsen verzichten -> Ermessen der Finanzbehörde
- Anrechnung von Steuerzinsen nach § 233a AO

- Gegenstand der Verzinsung: Alle hinterzogenen Steuern
- Voraussetzung: Vollendete Steuerhinterziehung nach § 370 AO
- Selbstanzeige stoppt den Zinslauf nicht
- Beginn des Zinslaufs: Mit Eintritt der Steuerverkürzung
- Vorrang von Säumniszuschlägen
- Anrechnung von Steuerzinsen nach § 233a AO

- Gegenstand der Verzinsung: Durch Gerichtsentscheidung herabgesetzter Steuerbetrag
- Voraussetzungen:
 - Entscheidung durch ein Gerichtsurteil zugunsten des Steuerpflichtigen
 - Anwendungsbereich ist auf Gesellschafter einer Personengesellschaft auszudehnen, wenn die Personengesellschaft Beteiligte des Gerichtsverfahrens war
- Beginn des Zinslaufs: Tag der Klageerhebung
- Anrechnung von Steuerzinsen nach § 233a AO

- Gegenstand der Verzinsung: Ausgesetzte Steuer
- Voraussetzungen:
 - **Gewährung der Aussetzung der Vollziehung (wg. Antrag des Steuerpflichtigen oder von Amts wegen)**
 - **Negativentscheid über einen Einspruch oder über eine Anfechtungsklage**
- Beginn des Zinslaufs: Eingang des Rechtsbehelfs bei Finanzbehörde oder Finanzgericht
- Die Finanzbehörde „kann“ auf Stundungszinsen verzichten -> Ermessen der Finanzbehörde
- Anrechnung von Steuerzinsen nach § 233a AO

- Voraussetzung: Fälligkeit der Steuer (d. h. die Steuer muss bereits festgesetzt oder angemeldet sein)
- Steuer ist auf volle EUR 50 abzurunden
- Verzinsung: 1 Prozent
- Jeder angefangene Monat
- 3-Tage-Frist nach § 240 Abs. 3 AO

3. Vollstreckungsverfahren

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

- Vollstreckungsgläubiger (vgl. § 252 AO)
 - i. d. R. die Finanzbehörde
- Vollstreckungsschuldner (vgl. § 253 AO)
 - **Steuerschuldner**
 - **Haftungsschuldner**

=> **Beachte:** Die Vollstreckung eines Verwaltungsaktes im Steuerrecht ist von der Vollstreckung eines Titels im Zivilrecht zu unterscheiden

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Übersicht

- Vollstreckbarer Verwaltungsakt
- Fälligkeit der Leistung
- Aufforderung an den Vollstreckungsschuldner
- Ablauf der einwöchigen Schonfrist
- Mahnung
- Keine Einstellungs- oder Beschränkungsgründe

Vollstreckbarer Verwaltungsakt (vgl. §§ 249 Abs. 1, 251 AO)

Gem. § 249 AO dient die Vollstreckung der Durchsetzung von Verwaltungsakten, mit denen

- eine Geldforderung,
- eine sonstige Handlung oder
- eine Duldung oder Unterlassung gefordert wird.

Fälligkeit der Leistung (vgl. § 254 AO)

- Fälligkeit nach Steuergesetzen
 - Einkommensteuer-Vorauszahlungen: § 37 EStG
 - Einkommensteuer-Abschlusszahlungen: § 36 EStG
 - Lohnsteuer: § 41a EStG
 - Umsatzsteuer-Vorauszahlungen: § 18 Abs. 1 UStG
 - Umsatzsteuer-Jahresanmeldung: § 18 Abs. 4 UStG
- Fälligkeit nach übrigen Verwaltungsakt
 - Zahlungsfrist laut Verwaltungsakt

=> **Beachte:** § 108 Abs. 3 AO

Fälligkeit der Leistung (Beispiel)

Bei M. Schmidt klingelt am **8. November 2013** der Vollziehungsbeamte und möchte folgende Ansprüche betreiben:

Ansprüche	Ja	Nein
Umsatzsteuervoranmeldung Oktober 2013		
Einkommensteuer 2012, Fälligkeit am 10. November 2013		
Umsatzsteuerjahreserklärung 2012, Eingang beim Finanzamt 7. Oktober 2013		

... Welche Steuern sind bereits fällig?

Aufforderung an den Vollstreckungsschuldner (vgl. § 254 AO)

- Vollstreckungsgläubiger (i. d. R. Finanzbehörde) fordert Vollstreckungsschuldner (i. d. R. Steuerpflichtiger) auf, die geschuldete Leistung in der ihm gesetzten Frist zu bewirken.
- Auch „Leistungsgebot“ genannt
- In der Praxis befindet sich das Leistungsgebot auf dem Steuerbescheid: „Der Betrag ist bis zum 20. November 2013 an die Finanzkasse zu entrichten.“
- Leistungsgebot gilt als sonstiger Verwaltungsakt (auch wenn es auf dem Steuerbescheid abgedruckt ist).
 - **Anfechtung per eigenständigem Einspruch**
 - **Korrektur nach §§ 129, 130, 131 AO**

Ablauf der einwöchigen Schonfrist (vgl. § 254 AO)

- Nach Bekanntgabe des Leistungsgebots („Der Betrag ist bis zum 20. November 2013 an die Finanzkasse zu entrichten“) muss mindestens eine Woche verstreichen, bevor vollstreckt werden kann.
- Eine Woche + 3 Tage nach § 108 Abs. 3 AO
- Keine praktische Bedeutung, da Zahlungsfrist meist einen Monat und damit länger als die einwöchige Schonfrist



Mahnung (vgl. § 259 AO)

- „Sollvorschrift“, folglich keine zwingende Vollstreckungsvoraussetzung
- Ihr kommt nur Bedeutung zu, wenn das ursprüngliche Leistungsgebot fehlerhaft war (z. B. bei Unleserlichkeit).

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Keine Einstellungs- oder Beschränkungsgründe (vgl. § 257 AO)

- Nr. 1: Wegfall der Vollstreckungsvoraussetzungen
- Nr. 2: Aufhebung des Verwaltungsaktes, aus dem vollstreckt wird
- Nr. 3: Erlöschen des Leistungsanspruches
- Nr. 4: Stundung der Leistung

1.

- Vollstreckungsbehörde ermächtigt den Vollziehungsbeamten
- Vollstreckungsauftrag ist dem Vollstreckungsschuldner vorzuzeigen

2.

- Zahlungsaufforderung durch den Vollziehungsbeamten nach § 292 AO
- Zahlung ist freiwillig

3.

- Wird nicht die gesamte Schuld beglichen => Pfändung in bewegliches Vermögen nach § 286 Abs. 1 AO
- I. d. R. durch Mitnahme des Vermögensgegenstandes oder durch Anbringung eines Pfandsiegels
- Ggf. auch Pfändung von Vermögensgegenständen in Gewahrsam eines Dritten

5.

- Niederschrift nach § 291 AO
- Quittung

6.

- Verwertung nach § 296 AO i. d. R. durch öffentliche Versteigerung

Vollstreckungsgegenstand

- Bewegliche Sache i. S. d. § 90 BGB (i. d. R. Möbel, Fahrzeuge, Musikinstrumente)
- Tiere gelten als Sache (vgl. § 90a BGB)
- Zahlungsmittel
- Wertpapiere
- Kostbarkeiten (i. d. R. Schmuck, Gemälde, Edelsteine)
- Grundstücksbestandteile i. S. d. §§ 93, 94 BGB gelten nicht als bewegliches Vermögen (z.B. Türen, Treppen, Zäune, Mauern)

Beispiele

Sind folgende Vermögensgegenstände pfändbar?

Vermögensgegenstände	Ja	Nein
EUR 10.000,00 und die Goldkette im Tresor des Vollstreckungsschuldners		
Das Rennpferd und der Porsche des Vollstreckungsschuldners		
Eine mit dem Boden verbundene Produktionsmaschine für Kugelschreiber des Vollstreckungsschuldners. a) Der Vollstreckungsschuldner ist Eigentümer des Grund und Bodens. b) Die Ehefrau des Vollstreckungsschuldners ist Eigentümerin des Grund und Bodens.		
Die fertig produzierten Kugelschreiber des Vollstreckungsschuldners, die im Umlaufvermögen seines Einzelunternehmens bilanziert werden.		

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Pfändung zur rechten Zeit (vgl. § 289 AO):

- Keine Pfändung zur Nachtzeit sowie an Sonntagen oder Feiertagen

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Pfändung am rechten Ort (vgl. § 286 Abs. 1 AO):

- Pfändung von Sachen, die sich im Gewahrsam des Vollstreckungsschuldners befinden (in der Praxis bedeutet dies die Wohnung des Vollstreckungsschuldners)
- Unterscheide: Gewahrsam (Sachenherrschaft) und Eigentum
- Gepfändet werden können Sachen, die sich im Gewahrsam des Vollstreckungsschuldner befinden. Die Eigentumsverhältnisse sind unerheblich.
- Ausnahme bei sogenannten evidentem Dritteigentum
- Ist ein Dritter Eigentümer einer gepfändeten Sache, kann er im Anschluss an die Pfändung Drittwiderspruch einlegen.
- Bei Ehegatten gilt der Vollstreckungsschuldner gem. § 1362 BGB als Alleineigentümer und gem. § 739 ZPO auch als Alleingewahrsamsinhaber.
- Ausnahme: Sachen des persönlichen Gebrauchs eines Ehegatten

Beispiele

Sind folgende Vermögensgegenstände pfändbar?

Vermögensgegenstände	Ja	Nein
Die Juwelenketten von Jutta M., die der Vollstreckungsbeamte am Sonntagvormittag pfänden möchte.		
Das Silberbesteck in der Wohngemeinschaft des Vollstreckungsschuldner und seiner vier Mitbewohner.		
Die Rolex im Uhrenschrank, auf deren Rückseite der Name des Ehepartners des Vollstreckungsschuldners eingraviert ist.		
Der geleaste Porsche des Vollstreckungsschuldners.		
Das iPhone des Vollstreckungsschuldners, das eine Dauerleihgabe an die Freundin des Vollstreckungsschuldners ist.		
Der gemeinsame BMW der Eheleute Müller, gleichwohl nur Herr Müller Vollstreckungsschuldner ist.		
Ein Abendkleid in der gemeinsamen Wohnung der Eheleute Müller, gleichwohl nur Herr Müller Vollstreckungsschuldner ist.		

Pfändung in rechter Weise:

- Aufforderung des Vollstreckungsschuldners zur freiwilligen Leistung durch den Vollstreckungsbeamten (vgl. 292 Abs. 1 AO)
- Durchsuchung von Wohnungen und Geschäftsräumen nur mit Zustimmung des Vollstreckungsschuldners (Ausnahme: Zustimmung eines in der Wohnung lebenden Erwachsenen oder mit richterlicher Anordnung)
- Geld, Wertpapiere und Kostbarkeiten sind in Besitz zu nehmen (vgl. § 286 Abs. 1 S. 1 AO)
- Andere bewegliche Sachen sind durch aufgeklebtes Pfandsiegel in mittelbaren Besitz zu nehmen (vgl. § 286 Abs. 2 S. 2 AO)

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Pfändung im rechten Umfang:

- Die zu pfändenden Vermögensgegenstände sind nach pflichtgemäßen Ermessen des Vollziehungsbeamten auszuwählen.
- Bargeld, Kostbarkeiten und Wertpapiere sind vorrangig zu pfänden.
- Große Vermögensgegenstände sind ebenso wie nur schwer veräußerbare Vermögensgegenstände nachrangig zu pfänden.
- Verbot der Überpfändung nach § 281 Abs. 2 AO: Es dürfen nur so viele Vermögensgegenstände gepfändet werden, wie zur Befriedigung der Forderung zzgl. Pfändungskosten erforderlich ist.
- Unpfändbare Vermögensgegenstände:
 - **Gegenstände des persönlichen Gebrauchs, sofern sie angemessen sind**
 - **Gegenstände, die der Erwerbstätigkeit dienen**
 - **Geldbeträge bis zum nichtpfändbaren Teil des Lohns/der Rente**

Beispiele

Sind folgende Vermögensgegenstände pfändbar?

Vermögensgegenstände	Ja	Nein
Der Porsche, gleichwohl bereits mit der Armbanduhr alle Forderungen samt Nebenkosten beglichen werden könnten.		
Der Computer, der für die schriftstellerische Tätigkeit des Schuldners unerlässlich ist.		
Ein gebrauchstüblicher Farbfernseher		

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

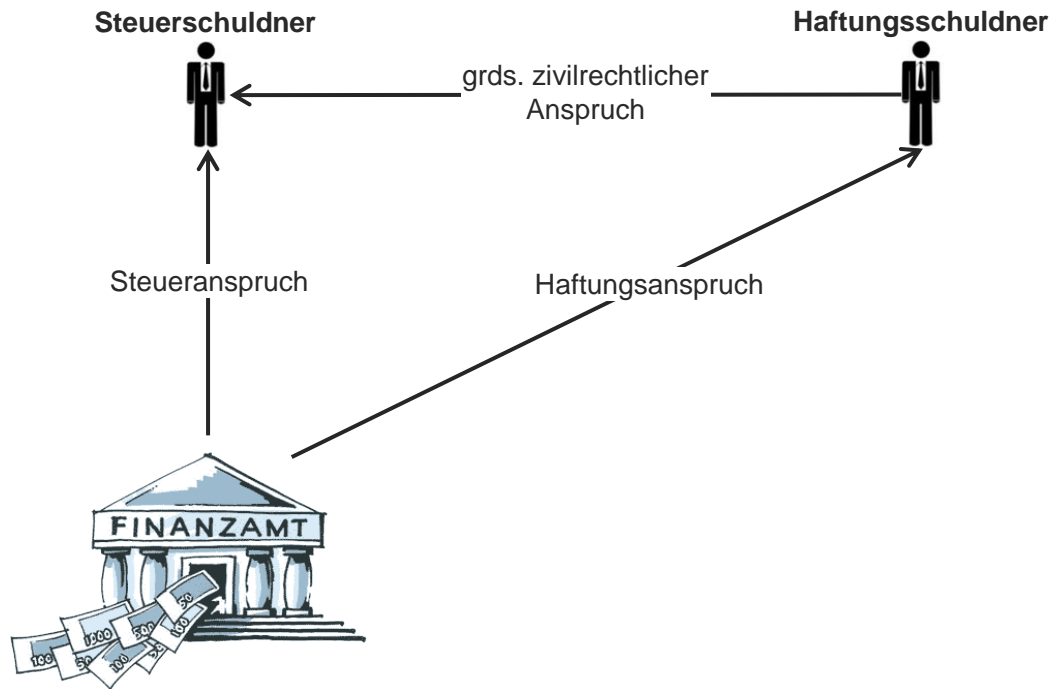
- Grundstücke
- Eingetragene Schiffe
- Eingetragene Luftfahrzeuge

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

- Grundsätzlich Anwendung der Vorschriften für die gerichtliche Zwangsvollstreckung (§§ 864 - 871 ZPO)
- Vollstreckungsbehörde bestätigt, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für Vollstreckung vorliegen
- Vollstreckungsbehörde stellt erforderlichen Anträge des Gläubiger
- Zwangsversteigerung soll nur vorgenommen werden, wenn eine Vollstreckung in das bewegliche Vermögen nicht die Forderung und die Nebenkosten deckt

4. Haftungsverfahren

Dokument ist urheberrechtlich geschützt



- **Mögliche Haftungsschuldner: Personen i. S. d. §§ 34, 35 AO**
 - **Gesetzliche Vertreter natürlicher Personen (z.B. Eltern, Vormund und Betreuer)**
 - **Gesetzliche Vertreter juristischer Personen (z.B. Geschäftsführer, Vorstände oder Prokuristen)**
 - **Vertretungsberechtigte Gesellschafter einer GbR**
 - **Partner von Partnerschaftsgesellschaften**
 - **OHG-Gesellschafter**
 - **KG-Komplementäre**
 - **Gesellschafter von Erbengemeinschaften**
 - **Insolvenzverwalter**

- **Sind mehrere Personen zur Geschäftsführung bestellt, haften diese grundsätzlich gesamtschuldnerisch, auch wenn nur ein Geschäftsführer seine Pflichten verletzt hat (Ausnahme: schriftliche Vereinbarung, dass nur bestimmte Geschäftsführer für den kaufmännischen Bereich zuständig sind).**

- **Pflichtverletzung**

 - Festsetzungsverfahren nach § 34 Abs. 1 S. 1 AO**

 - **Buchführungspflicht**
 - **Pflicht zu Erstellung und Abgabe von Steuererklärungen**
 - **Anzeigepflichten**

 - Erhebungsverfahren nach § 34 Abs. 1 S. 2 AO**

 - **Zahlungspflicht**

Der Vertreter darf die Finanzbehörde nicht schlechter stellen, als andere Gläubiger. Ist im Fälligkeitszeitpunkt nicht genügend Vermögen zur Begleichung aller Schulden vorhanden, ist die Finanzbehörde quotal zu bedienen, andernfalls entsteht die Haftung.

Ist im Fälligkeitszeitpunkt kein Vermögen vorhanden, besteht keine Entrichtungspflicht und somit keine Haftung.

Beispiel

Wer ist Haftungsschuldner i. S. d. § 69 AO, wie hoch ist der Haftbetrag und welche Rechtsnormen sind einschlägig?

Sachverhalt	Haftungsschuldner	Haftbetrag	Normen
<p>Zur Geschäftsführung der X-GmbH sind Boris und Dennis bestellt. Boris gibt keine Umsatzsteuervoranmeldung für den Oktober 2013 ab. Die Umsatzsteuerzahllast in Höhe von EUR 5.000,00 wird folglich nicht entrichtet. Die anschließende Insolvenz der X-GmbH wird mangels Masse abgelehnt. Dennis befindet sich seit Juli 2013 auf einer Weltreise.</p> <p>a) Boris und Dennis haben im Voraus vertraglich vereinbart, dass Boris die kaufmännischen Aufgaben übernimmt und Dennis den technischen Bereich leitet. b) Es fehlt an einer solchen Vereinbarung.</p>			
<p>Die GbR-Gesellschafterin Sabrina reicht am 9. November 2013 die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2013 mit einer Zahllast in Höhe von EUR 2.000,00 beim Finanzamt ein. Am 10. November befinden sich jedoch nur noch EUR 1.000,00 auf dem GbR-Bankkonto, mit denen Sie die bereits fälligen Mietschulden begleicht. Weitere Schulden hat die GbR keine.</p>			

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Haftung des Steuerhinterziehers nach § 71 AO

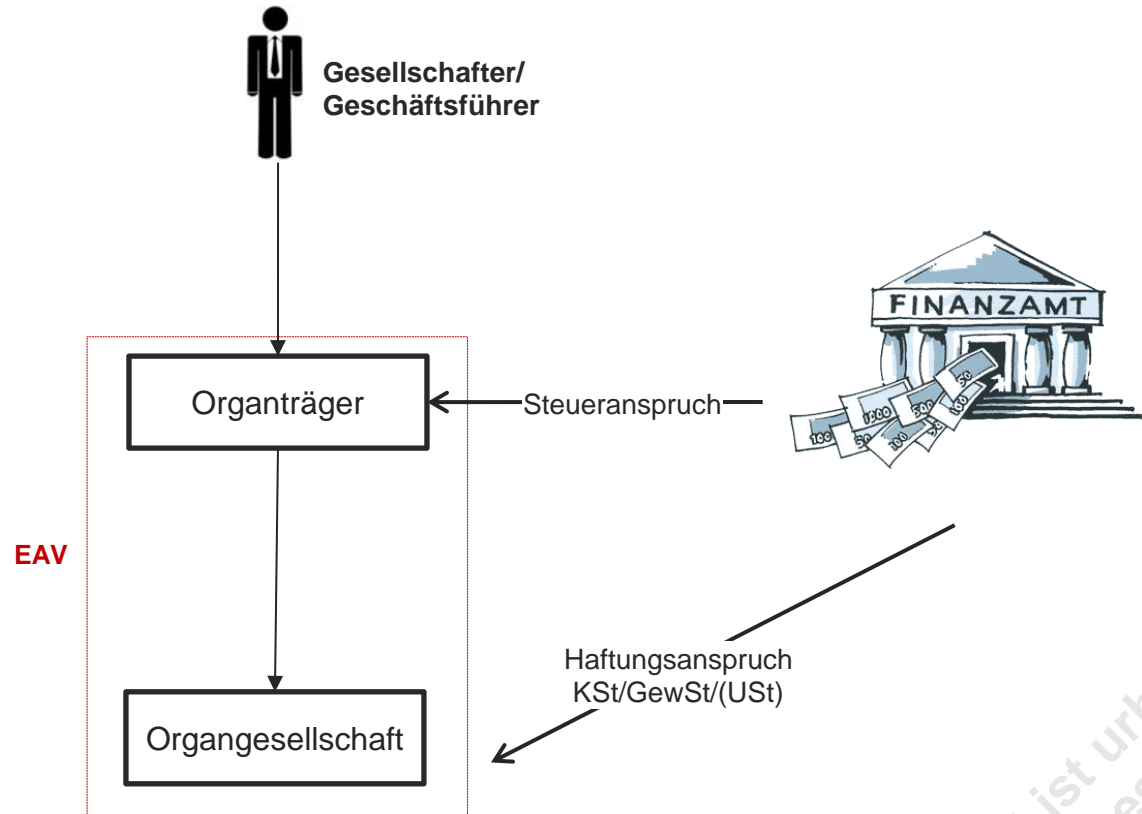
- Mögliche Haftungsschuldner: Täter oder Teilnehmer einer Steuerhinterziehung
- Täter/Teilnehmer ist selbst nicht der Steuerschuldner
Haftung bedeutet: Einstehen für eine fremde Steuerschuld
- Zur Definition der Steuerhinterziehung wird auf die Vorlesung „Steuerhinterziehung / Steuerfahndung“ verwiesen

Haftung bei Verletzung der Kontenwahrheit nach § 72 AO

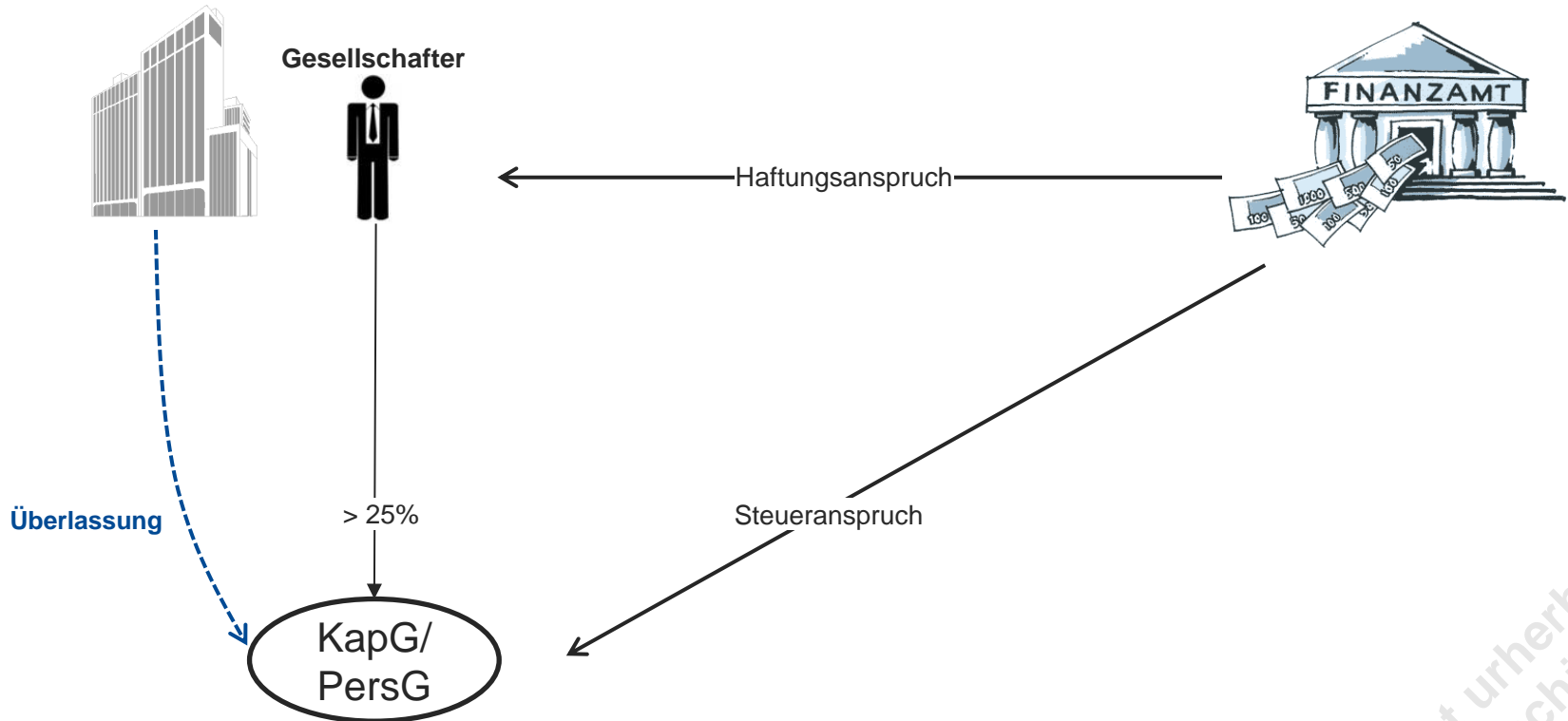
- Mögliche Haftungsschuldner: I. d. R Kreditinstitute und deren Vertreter
- Möglicher Anwendungsfall: Ein Kreditinstitut duldet, dass die Einnahmen einer insolventen Gesellschaft durch den Gesellschafter vereinnahmt werden.

Haftung der Organgesellschaft nach § 73 AO

- Mögliche Haftungsschuldner: Organgesellschaft
- Haftungsumfang:



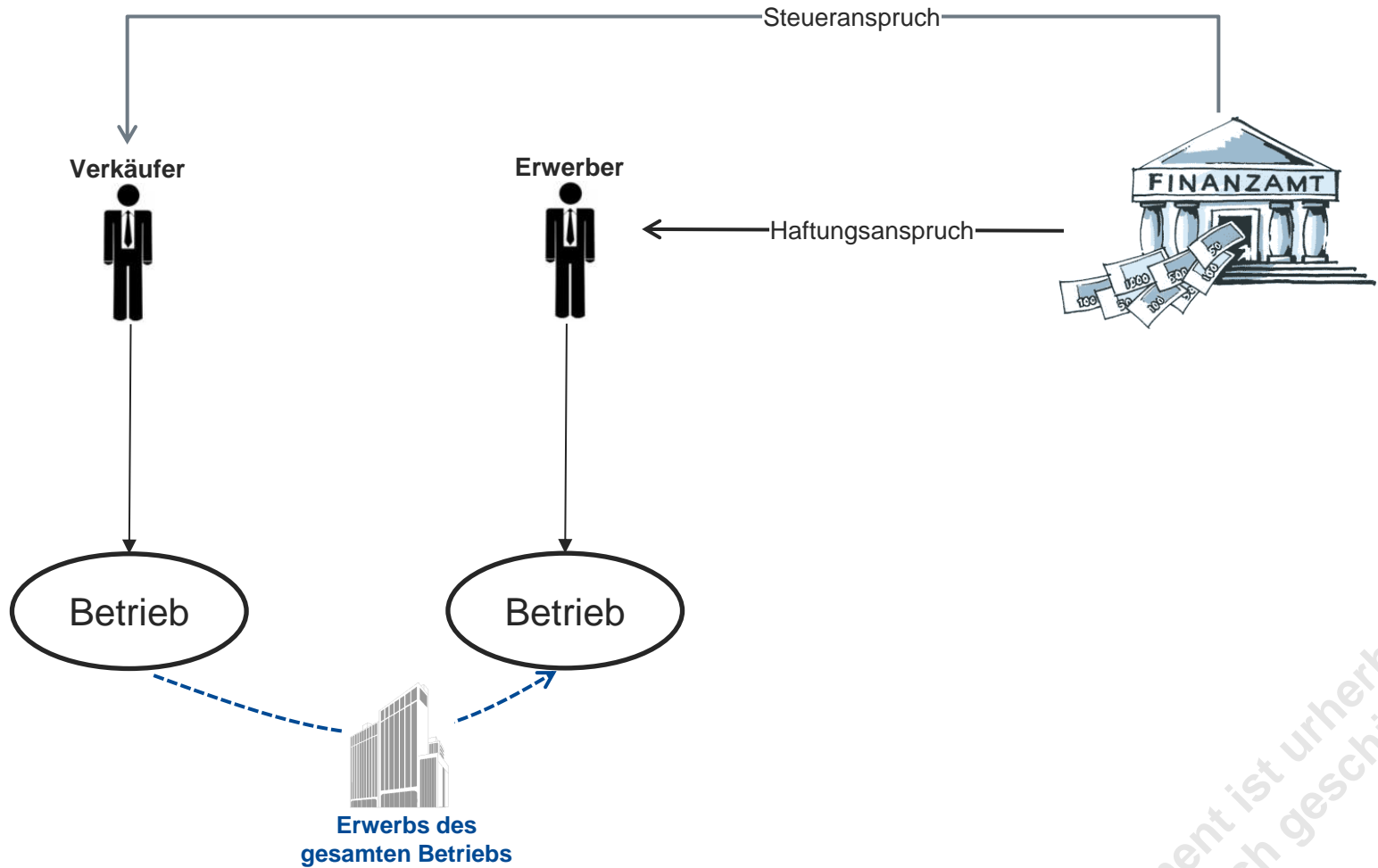
- Mögliche Haftungsschuldner: wesentlich beteiligte Gesellschafter (>25 Prozent)
- Haftungsumfang
 - **Betriebsbedingte Steuern**
 - Umsatzsteuer
 - Gewerbesteuer
 - Verbrauchssteuer
 - **Mit den der Gesellschaft überlassenen Gegenständen**
 - **Für betriebsbedingte Steuern, die während der Überlassung entstanden sind**
- Typische Anwendungsfälle
 - **Sonderbetriebsvermögen**
 - **Betriebsaufspaltung**
 - **Atypisch stille Gesellschaft**



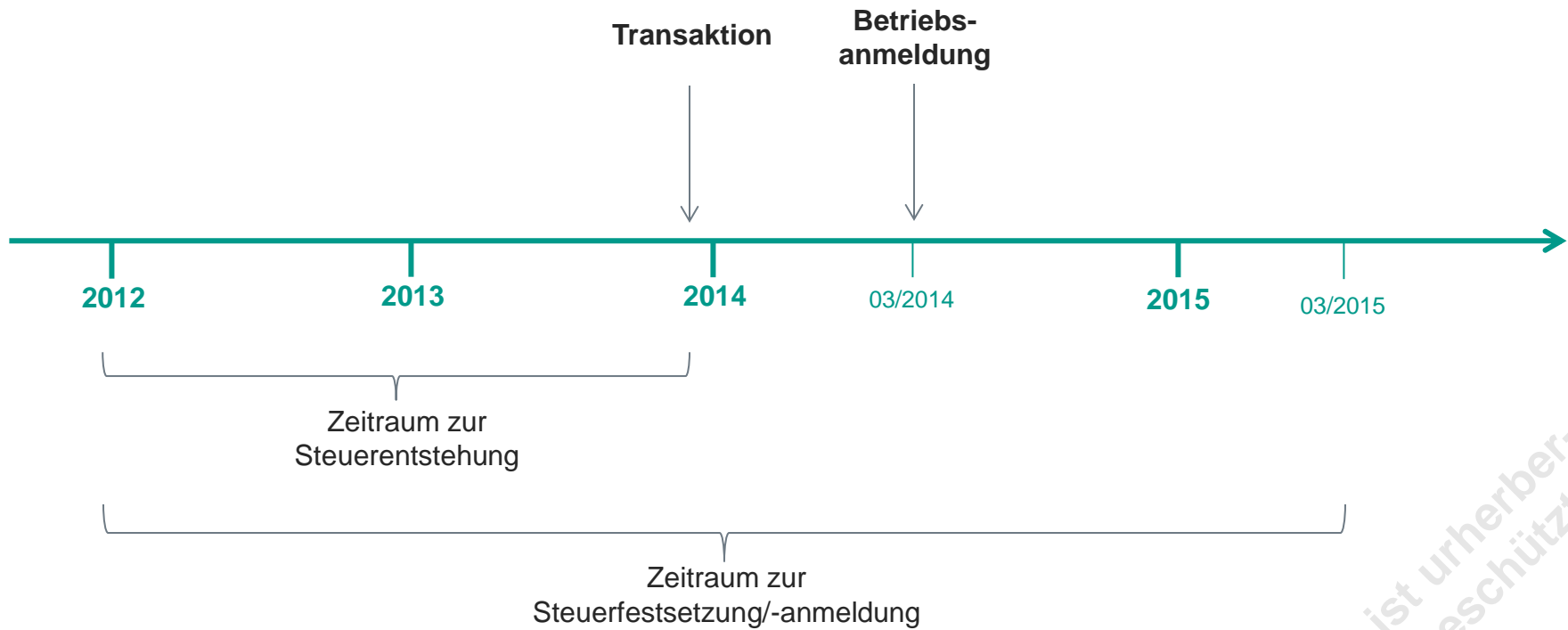
Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Haftung des Betriebsübernehmers nach § 75 AO

- Mögliche Haftungsschuldner: Erwerber eines Betriebs oder Teilbetriebs
- Für die Definition von „Unternehmen“ wird auf § 2 UStG zurückgegriffen
- Haftungsumfang:
 - **Betriebsbedingte Steuern**
 - Umsatzsteuer
 - Gewerbesteuer
 - Verbrauchsteuer
 - **Steuerabzugsbeträge**
 - Lohnsteuer
 - Kapitalertragsteuer
 - Quellensteuern nach § 50a EStG
- Voraussetzungen:
 - **Steuerentstehung: Seit Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres**
 - **Steuerfestsetzung/Steueranmeldung: Bis zu einem Jahr nach der Anmeldung des Betriebs durch den Erwerber**
- Haftungsbegrenzung auf das übernommene Vermögen
- **Keine Haftung für steuerliche Nebenleistungen**



Haftungszeitraum



Beispiele

E erwirbt zum 10. Dezember 2013 den Betrieb der V-GmbH. Der Betrieb hat einen Wert von EUR 1 Mio. E meldet am 20. Januar 2014 den neuen Betrieb an. Für welche Steuern haftet E?

Steuer	Steuer-entstehung	Steuerfest-setzung	Haftung?
Umsatzsteuer Die Umsatzsteuerjahresanmeldung 2012 über ein Zahlungssoll in Höhe von EUR 10.000,00 wurde am 21. März 2013 an das Finanzamt versendet.			
Einkommensteuer Die Einkommensteuer 2012 des Gesellschafters der V-GmbH wurde am 25. April 2013 mit EUR 50.000,00 festgesetzt. Davon entfallen EUR 45.000,00 auf die Einnahmen des Geschäftsführers der V-GmbH.			
Gewerbsteuer Die Gewerbesteuer 2009 wurde durch eine Betriebsprüfung am 23. Dezember 2012 um EUR 20.000,00 erhöht. Der geänderte Bescheid wird am 10. Januar 2013 bekannt gegeben.			
Körperschaftsteuer Die Körperschaftsteuer 2013 der V-GmbH wird am 2. Januar 2015 auf EUR 100.000,00 festgesetzt.			
Kapitalertragsteuer Für eine Gewinnausschüttung an ihren Gesellschafter am 24. Dezember 2012 hat die V-GmbH die Kapitalertragsteuer in Höhe von EUR 50.000,00 nicht abgeführt. Die Anmeldung der Kapitalertragsteuer erfolgte taggleich.			

- Mögliche Haftungsschuldner: Erwerber eines Handelsgeschäftes (oder eines Teilbereiches)
- Fortführung der Firma (Name unter dem der Kaufmann seine Geschäfte betreibt, vgl. § 17 Abs. 1 HGB)
- Haftungsumfang:
Alle Verbindlichkeiten, die durch das frühere Geschäft begründet sind.
Betroffene Steuer muss grds. als Betriebsausgaben abzugsfähig gewesen sein (mit Ausnahme § 4 Abs. 5b EStG):
 - Umsatzsteuer
 - Gewerbesteuer
 - Lohnsteuer
 - Kraftfahrzeugsteuer
 - Steuerliche Nebenleistungen
- Exkulpationsmöglichkeit: Eintragung eines Haftungsausschlusses in das Handelsregister oder anderweitige Bekanntmachung des Haftungsausschlusses nach § 25 Abs. 2 HGB

- Im Unterschied zu § 75 AO, ist bei § 25 HGB:
 - Die Haftung nicht auf das übergegangene Vermögen begrenzt
 - Ein Haftungsausschluss möglich
 - Unerheblich, wann die Steuern festgesetzt werden und entstanden sind
 - Die Fortführung der Firma Voraussetzung
 - Die Übernahme eines Handelsgeschäftes Voraussetzung

Beispiel zum Vergleich § 25 HGB - § 75 AO

Mit Vertrag vom 15. September 2013 erwirbt E von V dessen eingetragene Einzelunternehmen zum Kaufpreis von EUR 100.000,00. Am 1. Juli 2014 geht das Unternehmen auf E über, der am 7. Juli 2014 dem Finanzamt die Betriebseröffnung mitteilt. Für welche Steuerrückstände haftet E?

Steuer	Steuer-entstehung	Steuerfest-setzung	Haftung nach § 75 AO	Haftung nach § 25 HGB
Umsatzsteuer 2013 EUR 500.000,00 Angemeldet am 10. April 2014				
Einkommensteuer 2012 EUR 110.000,00 Festgesetzt am 20. Mai 2013				
Lohnsteuer Mai 2014 EUR 20.000,00 Angemeldet im Juli 2014				

Welche beiden Möglichkeiten hat E sich der Haftung nach § 25 HGB zu entziehen?

- Analoge Anwendung des § 128 HGB: Gesellschafter haften gesamtschuldnerisch, persönlich und unbeschränkt für sämtliche Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gegen die GbR:
 - **Umsatzsteuer**
 - **Gewerbesteuer**
 - **Lohnsteuer**
 - **Kraftfahrzeugsteuer**
 - **Steuerliche Nebenleistungen**
- Eintritt eines neuen Gesellschafters in GbR: Haftung auch für Altschulden (analoge Anwendung des § 130 HGB)
- Austritt eines Gesellschafters: Nachhaftung von 5 Jahren
- Haftungsansprüche - insbesondere nach § 69 AO - können parallel auftreten

- § 128 HGB: Gesellschafter haften gesamtschuldnerisch, persönlich und unbeschränkt für sämtliche Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gegen die oHG:
 - Umsatzsteuer
 - Gewerbesteuer
 - Lohnsteuer
 - Kraftfahrzeugsteuer
 - Steuerliche Nebenleistungen
- § 130 HGB: Bei Eintritt eines neuen Gesellschafters in oHG, haftet dieser auch für Altschulden
- Austritt eines Gesellschafters: Nachhaftung von 5 Jahren
- Haftungsansprüche - insbesondere nach § 69 AO - können parallel auftreten

Haftung der Komplementäre

- §§ 128, 161 Abs. 2 HGB: Gesellschafter haften gesamtschuldnerisch, persönlich und unbeschränkt für sämtliche Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gegen die KG:
 - **Umsatzsteuer**
 - **Gewerbesteuer**
 - **Lohnsteuer**
 - **Kraftfahrzeugsteuer**
 - **Steuerliche Nebenleistungen**
- §§ 130, 161 Abs. 2 HGB: Bei Eintritt eines neuen Gesellschafters in KG, haftet dieser auch für Altschulden
- Austritt eines Gesellschafters: Nachhaftung von 5 Jahren
- Haftungsansprüche - insbesondere nach § 69 AO - können parallel auftreten

Haftung der Kommanditisten

- Gem. §§ 161 Abs. 2, 171 HGB haftet der Kommanditist nur bis zur Höhe seiner Hafteinlage, soweit diese noch nicht geleistet ist.
- Mangels Geschäftsführungsbefugnis ergeben sich in der Regel auch aus § 69 AO keine Haftungsansprüche

Partnerschaftsgesellschaft

- Die Partnerschaftsgesellschaft ist eine Personengesellschaft für Freiberufler
- Nach § 8 Abs. 2 und 3 PartGG haften die übrigen Partner nicht für Beratungsfehler des handelnden Partners
- Aber: Keine Haftungsbeschränkung für sonstige Verbindlichkeiten (wie z.B. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnisses)
- Bei Eintritt eines neuen Partners in PartG, haftet dieser auch für Altschulden
- Austritt eines Partners: Nachhaftung von 5 Jahren

Partnerschaftsgesellschaft mbB (seit dem 18. Juli 2013)

- Bei der Partnerschaft mit beschränkter Berufshaftung haftet kein Partner mehr für Beratungsfehler
- Die Haftung für sonstige Verbindlichkeiten (wie z.B. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnisses)
- Bei Eintritt eines neuen Partners in PartG, haftet dieser auch für Altschulden
- Austritt eines Partners: Nachhaftung von 5 Jahren

Anwendungsfälle

- Schuldbeitritt
- Bürgschaft
- Schuldversprechen
- Hingabe eines Wechsels

Folgen

- Der Steuerpflichtige und der Dritte sind Gesamtschuldner
- Der Anspruch gegen den Dritten ist jedoch privatrechtlicher Natur und kann nur auf dem Zivilrechtsweg verfolgt werden (vgl. § 192 AO)

- Durch einen Haftungsanspruch entsteht ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis (vgl. § 37 AO)
- Dieser Anspruch kann mit einem **Haftungsbescheid** nach § 191 Abs. 1 AO geltend gemacht werden
- Der Haftungsbescheid ist ein sonstiger Verwaltungsakt
- Der Steueranspruch darf vor Erlass des Haftungsbescheid nicht erloschen sein (z.B. durch Zahlung, Aufrechnung oder Erlass)

Festsetzungsfrist für Haftungsbescheide

- Gem. § 191 Abs. 3 S. 1 AO finden die Regelungen zur Festsetzungsfrist für Steuerbescheide (§§ 169 ff. AO) Anwendung.
- Festsetzungsfristen betragen jedoch:
 - Haftung nach §§ 69, 74, 75 AO: 4 Jahre
 - Haftung nach § 70 AO: 5 bzw. 10 Jahre
 - Haftung nach § 71 AO: 10 Jahre
- Beginn der Festsetzungsfrist: Mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Haftungstatbestand verwirklicht wird (vgl. § 191 Abs. 3 S. 3 AO):
 - Haftung nach § 69 AO: Zeitpunkt der Pflichtverletzung
 - Haftung nach § 71 AO: Vollendung der Steuerhinterziehung
 - Haftung nach § 74 AO: Entstehung der Steuer
 - Haftung nach § 75 AO: Übergang des Unternehmens

Beispiele

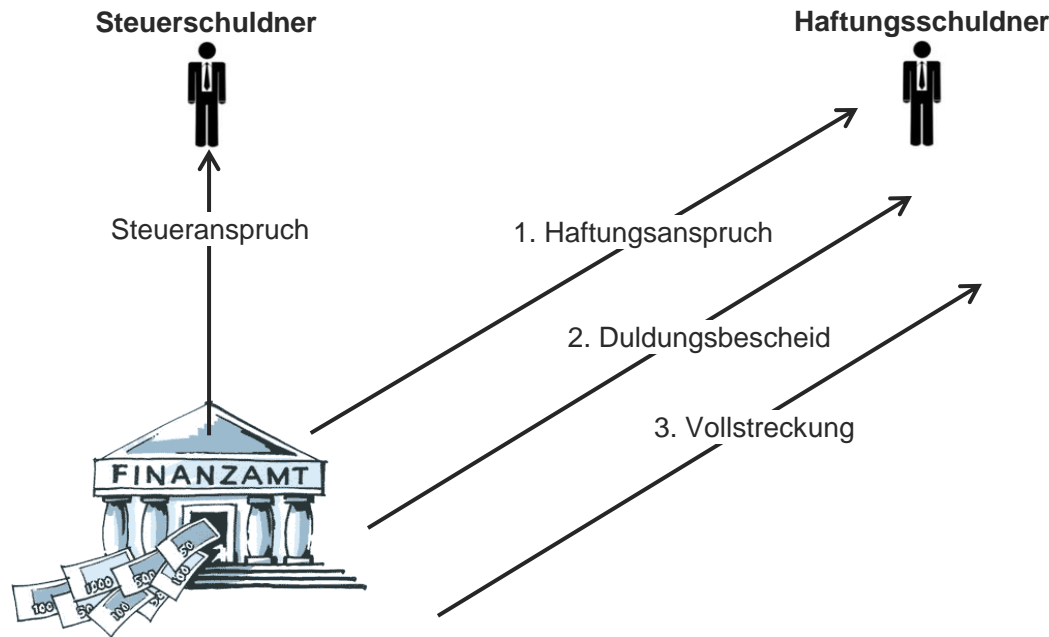
Berechnen Sie die Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid.

Sachverhalt	Norm	Beginn	Dauer	Ende
Der Geschäftsführer der A-GmbH macht vorsätzlich falsche Angaben in der Körperschaftsteuererklärung 2011. Abgabe der Erklärung am: 10. Juni 2013 Bekanntgabe des Bescheides: 10. Juli 2013				
Am 10. Juni 2013 reicht A bewusst eine falsche Einkommensteuererklärung beim FA ein. Bekanntgabe des Bescheides: 10. Juli 2013				
A überlässt der A-GmbH ein Grundstück (wesentliche Betriebsgrundlage). Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 wird am 10. Juni 2013 beim FA eingereicht.				
E erwirbt am 10. Juni 2013 das Einzelunternehmen (kein Handelsgewerbe) von V. Die Gewerbesteuererklärung 2012 des Einzelunternehmens wurde am 10. Mai 2013 eingereicht. Die Bekanntgabe des Bescheids erfolgte am 10. Juli 2013.				

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Duldungsbescheide

- Ein Dritter muss für eine fremde Schuld einstehen (haften)
- Mit einem Duldungsbescheid nach § 191 Abs. 1 S. 1 AO verpflichtet die Finanzverwaltung den Dritten, die Vollstreckung in dessen Vermögen zu dulden.



- Nach § 192 AO können vertragliche Ansprüche gegen den Haftungsschuldner (z.B. aus einer Bürgschaft) nicht per Duldungsbescheid, sondern nur nach den Vorschriften des BGB geltend gemacht werden.