

Übungsbuch zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre

Schneeloch / Frieling

2023

ISBN 978-3-8006-7094-9

Vahlen

schnell und portofrei erhältlich bei

beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein

umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

- die Rechnungsbeträge um das Skonto von 2 % zu kürzen. Die Bemessungsgrundlage beträgt mithin $(10.250.840 \cdot 98 \% =) 10.045.823 \text{ €}$. Der hierauf anzuwendende Steuersatz ergibt sich nach § 12 Abs. 1 UStG mit 19 %.
- d) Die Steuerfreiheit führt gemäß § 15 Abs. 3 UStG nicht zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 2 UStG. Somit kann die R-GmbH die Vorsteuern von 4.780.960 € nach § 15 Abs. 1 UStG als Vorsteuern von ihrer eigenen Umsatzsteuerschuld abziehen.
- e) Die Umsatzsteuerschuld der R-GmbH ergibt sich als Differenz aus der ihren Abnehmern in Rechnung gestellten Umsatzsteuer i. H. v. $(10.045.823 \cdot 19 \% =) 1.908.706,37 \text{ €}$ und der ihr in Rechnung gestellten Vorsteuer i. H. v. 4.780.960 €. Es ergibt sich somit ein Erstattungsanspruch für die R-GmbH von $(4.780.960 - 1.908.706,37 =) 2.872.253,63 \text{ €}$.

Zu Aufgabe 14

- a) Die X-GmbH ist nach § 2 UStG Unternehmer i. S. d. Umsatzsteuergesetzes. Das Unternehmen umfasst die eigene gewerbliche Tätigkeit sowie die teilweise Vermietung des Hauses in Leverkusen, d. h. im Inland. Die Vermietung stellt eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG dar und erfolgt entgeltlich. Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 3 UStG und liegt im Inland. Die mit dem Geschäfts- und Wohnhaus im Zusammenhang stehenden Vermietungsumsätze sind somit nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar.
- b) Die Vermietung ist grundsätzlich nach § 4 Nr. 12 UStG umsatzsteuerfrei. Nach § 9 Abs. 1 UStG besteht jedoch die Option, bei Vermietungen an andere Unternehmer auf die Steuerbefreiung zu verzichten. Der Steuerberater ist Unternehmer i. S. d. § 2 UStG und nutzt die Räume für sein Unternehmen. Deshalb hat die GmbH bei der Vermietung an den Steuerberater (2. Stock) nach § 9 Abs. 1 UStG die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung zu verzichten. Macht sie hiervon Gebrauch, kann sie die ihr von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer, die mit den Mietumsätzen an den Steuerberater im Zusammenhang stehen, als Vorsteuern von ihrer eigenen Steuerschuld abziehen. Da der GmbH für verschiedene Arbeiten am Haus im Jahre 1 Vorsteuern in Rechnung gestellt werden, ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG für sie vorteilhaft.

Die Vermietung an die Familien im 3. Stock bleibt umsatzsteuerfrei, da es sich bei den Mietern nicht um Unternehmer i. S. d. § 2 UStG handelt und eine Option nach § 9 Abs. 1 UStG somit nicht möglich ist. Die Vorsteuern, die mit diesen Mietumsätzen im Zusammenhang stehen, kann die X-GmbH nach § 15 Abs. 2 UStG nicht von ihrer eigenen Steuerschuld abziehen.

- c) Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist gemäß § 10 Abs. 1 UStG das Entgelt. Das Entgelt besteht hier in den steuerpflichtigen Mieteinnahmen. Diese betragen 30.000 €.

- d) Steuerpflichtige Umsätze aus der Vermietung unterliegen einem Umsatzsteuersatz von 19 % (§ 12 Abs. 1 UStG).
- e) Die GmbH kann die ihr von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Vorsteuer insoweit von ihrer eigenen Steuerschuld abziehen, wie diese auf die steuerpflichtige Nutzung des Gebäudes entfällt (§ 15 Absätze 1 und 2 UStG).

Die Vorsteuern von 17.580 € für die Renovierung der selbstgenutzten Räume (Erdgeschoss und 1. Stock) sind in voller Höhe abzugsfähig, da die GmbH diese Räume selbst nutzt. Die 32.560 € für die Dacherneuerung und die Fassadenrenovierung müssen aufgeteilt werden (§ 15 Abs. 4 UStG), da die Vermietungen im 3. Stock umsatzsteuerfrei sind. Die Aufteilung erfolgt nach der Nutzfläche wie folgt:

$$\text{Erdgeschoss, 1. und 2. Stock} \quad \frac{345 \text{ m}^2 + 345 \text{ m}^2 + 345 \text{ m}^2}{1.380 \text{ m}^2} = 75 \%$$

$$3. \text{ Stock} \quad \frac{345 \text{ m}^2}{1.380 \text{ m}^2} = 25 \%$$

Somit ergeben sich im Zusammenhang mit der Dacherneuerung und der Fassadenrenovierung folgende abzugsfähigen Vorsteuern:

$$32.560 \text{ €} \cdot 75 \% = 24.420 \text{ €}.$$

Insgesamt kann die GmbH (17.580 + 24.420 =) 42.000 € als Vorsteuern abziehen.

- f) Ermittlung der Umsatzsteuerschuld aus dem vorliegenden Sachverhalt:

Umsatzsteuer aus umsatzsteuerpflichtigen

$$\text{Umsätzen: } 30.000 \text{ €} \cdot 19 \% = 5.700 \text{ €}$$

$$\text{abziehbare Vorsteuern} \quad \underline{- 42.000 \text{ €}}$$

$$\text{verbleiben} \quad \underline{\underline{- 36.300 \text{ €}}}$$

Die X-GmbH hat aus der Nutzung des Wohn- und Geschäftshauses im Jahre 1 einen Erstattungsanspruch von 36.300 €. Dieser wird mit den sich aus den übrigen Umsätzen resultierenden Steuerschulden – hier im Sachverhalt nicht angegebenen – verrechnet.

Zu Aufgabe 15

- a) Die KG ist Unternehmer i. S. d. § 2 UStG. Die Beförderung der Erzeugnisse beginnt in Düsseldorf. Der Ort der Lieferung liegt somit im Inland (§ 3 Abs. 6 UStG). Die Lieferung erfolgt gegen Entgelt. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist diese Lieferung somit steuerbar. Die Lieferung ist jedoch nach § 4 Nr. 1a UStG steuerbefreit, da es sich um eine Ausfuhrlieferung i. S. d. § 6 UStG handelt. Die Steuerbefreiung führt aber nach § 15 Abs. 3 UStG nicht zum Ausschluss

vom Vorsteuerabzug. Die der KG von Lieferanten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von 96.384 € kann diese also nach § 15 Abs. 1 UStG als Vorsteuer von ihrer eigenen Umsatzsteuerschuld abziehen.

- b) Die Vermietung von Wohnungen gehört zu den nach § 1 Abs. 1 UStG steuerbaren, aber nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG grundsätzlich steuerbefreiten Leistungen. Eine Steuerbefreiung kommt aber nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG für vermietete Ferienwohnungen nicht in Betracht.

Die vereinnahmten Mieteinnahmen enthalten auch die Umsatzsteuer. Der Umsatzsteuersatz beträgt nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG 7 %. Dieser Satz bezieht sich nach § 10 Abs. 1 UStG auf das Nettoentgelt (Miete nach Herausrechnung der Umsatzsteuer). Das Nettoentgelt beträgt

$$\left(\frac{144.980}{1,07} =\right) 135.495,33 \text{ €}.$$

Die Umsatzsteuer beträgt damit $(135.495,33 \cdot 7 \% =) 9.484,67 \text{ €}$. Die der KG für Reparaturarbeiten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann sie nach § 15 Abs. 1 UStG in voller Höhe als Vorsteuer abziehen.

Zu Aufgabe 16

- a) Die M-KG ist Unternehmer i. S. d. § 2 UStG. Die Beförderung der Erzeugnisse beginnt in Magdeburg. Der Ort der Lieferung liegt somit im Inland (§ 3 Abs. 6 UStG). Die Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG erfolgt gegen Entgelt. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist die Lieferung somit steuerbar. Die Lieferung ist jedoch nach § 4 Nr. 1a UStG steuerbefreit, da es sich um eine Ausfuhrlieferung i. S. d. § 6 UStG handelt. Die Steuerbefreiung führt aber nach § 15 Abs. 3 UStG nicht zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug. Die der M-KG von Lieferanten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von 273.640 € kann diese also nach § 15 Abs. 1 UStG als Vorsteuer von ihrer eigenen Umsatzsteuerschuld abziehen.
- b) Der Essener Abnehmer der Fernseher U2 ist Unternehmer i. S. d. § 2 UStG. Bei der Lieferung handelt es sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt i. S. d. § 1a Abs. 1 UStG. Nach § 3d Satz 1 UStG ist der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs Essen. Der Kauf der Fernseher ist aus Sicht des U2 somit steuerbar. Eine Steuerbefreiung nach § 4b UStG besteht nicht. Somit handelt es sich um steuerpflichtige Umsätze. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist das Entgelt (§ 10 Abs. 1 Satz 1 UStG). Nach Abzug des Treuerabatts beträgt dieses $(150.000 \text{ €} - 8 \% \cdot 150.000 \text{ €} =) 138.000 \text{ €}$. Gemäß § 12 Abs. 1 UStG ist ein Steuersatz von 19 % anzuwenden. Die durch den innergemeinschaftlichen Erwerb entstandene Umsatzsteuerschuld beträgt mithin $(138.000 \cdot 19 \% =) 26.220 \text{ €}$. Diese ist nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG als Vorsteuer abzugsfähig.
- c) Die Z-AG ist Unternehmer i. S. d. § 2 UStG. Sie tätigt eine Lieferung i. S. d. § 3 Abs. 1 UStG. Die Beförderung der Erzeugnisse beginnt in Köln. Der Ort der Lieferung liegt somit im Inland (§ 3 Abs. 6 UStG). Die Lieferung erfolgt

gegen Entgelt (§ 10 Abs. 1 Satz 1 UStG). Nach § 1 Abs. 1 UStG ist die Lieferung an den französischen Großhändler somit steuerbar. Sie ist aber nach § 4 Nr. 1b i. V. m. § 6a UStG steuerfrei, da es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung handelt. Die Steuerfreiheit führt jedoch gemäß § 15 Abs. 3 UStG nicht zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs. Die Z-AG kann somit die Vorsteuern von 1.152.832 € nach § 15 Abs. 1 UStG als Vorsteuern von ihrer Umsatzsteuerschuld abziehen.

Zu Aufgabe 17

- a) Bäckermeister Hämmerle ist nach § 2 UStG Unternehmer i. S. d. Umsatzsteuergesetzes. Das Unternehmen umfasst die eigene gewerbliche Tätigkeit im Rahmen der Bäckerei einschließlich des Cafés sowie die Vermietung des Wohn- und Geschäftshauses in Konstanz. Die Vermietung erfolgt entgeltlich. Es handelt sich bei der Vermietungstätigkeit um eine sonstige Leistung i. S. d. § 3 Abs. 9 UStG, die im Inland (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG) erbracht wird. Die mit dem Geschäfts- und Wohnhaus im Zusammenhang stehenden Vermietungsumsätze sind somit nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar. Eine fiktive Miete für die Nutzung des Erdgeschosses und der ersten Etage ist allerdings nicht anzusetzen, so dass insoweit keine steuerbaren Umsätze anfallen.
- b) Vermietungen von Grundstücken sind grundsätzlich nach § 4 Nr. 12 UStG umsatzsteuerfrei. Der Unternehmer kann allerdings bei den in § 9 Abs. 1 UStG ausdrücklich genannten Umsätzen grundsätzlich auf die Steuerbefreiung verzichten. Dies kann dann für ihn von Vorteil sein, wenn er hierdurch seinen Vorsteuerabzug erhöhen kann. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung ist hinsichtlich der Vermietungsumsätze an den Allgemeinmediziner B allerdings nicht zulässig. Zwar erfüllen diese Umsätze die Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 UStG, doch erfolgen sie an eine Person (den Allgemeinmediziner B), die selbst nur Umsätze tätigt, die den Verzicht auf Steuerbefreiung ausschließt. Aus diesem Sachverhalt folgt nach § 4 Nr. 14 i. V. m. § 9 Abs. 1 UStG, dass H nicht auf eine Befreiung seiner Vermietungsumsätze an B verzichten kann: Nach § 4 Nr. 14 UStG sind Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin umsatzsteuerfrei und nach § 9 Abs. 1 UStG kann auf diese Steuerbefreiung nicht verzichtet werden. Damit kann nach § 9 Abs. 2 Satz 1 UStG auch der Vermieter H nicht auf die Steuerbefreiung seiner Vermietungsumsätze an B verzichten. Auch die Vermietungsumsätze des H an seine Tochter T sind zwar als sonstige Leistungen im Inland gegen Entgelt nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar, aber nach § 4 Nr. 12 UStG steuerbefreit. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 UStG ist auch bei diesen Umsätzen nicht möglich. Dies ergibt sich daraus, dass ein Verzicht nur dann möglich ist, wenn der Umsatz des Unternehmers (hier des H) an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erfolgt. Dies ist hier nicht der Fall: Selbst wenn die Tochter T Unternehmer

sein sollte (hierzu erfolgen im Sachverhalt keine Angaben), nutzt T die Wohnung nicht für unternehmerische, sondern für Wohn- und damit Privatzwecke. Die Mietumsätze des H an seine Tochter T sind somit zwar steuerbar, aber steuerbefreit. Damit sind Vorsteuern, die mit diesen Umsätzen zusammenhängen, nach § 15 Abs. 2 UStG nicht als Vorsteuern abzugsfähig.

Die Nutzung einer der beiden Wohnungen im dritten Geschoss für eigene Wohnzwecke des Unternehmers H ist nach § 3 Abs. 9a UStG einer Vermietung gleichgestellt. Es handelt sich also um einen fiktiven steuerbaren Mietumsatz. Dieser fällt unter die Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 12 Buchstabe a) UStG. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 UStG ist auch bei diesem Umsatz nicht möglich, da die Nutzung der Wohnung durch H nicht für unternehmerische, sondern für private Zwecke erfolgt. Damit ist auch ein Abzug von Vorsteuern, soweit sie auf diese Wohnung entfallen, nach § 15 Abs. 2 UStG nicht möglich.

Zusammenfassend kann Folgendes festgestellt werden:

- Die Nutzung der Räume im Erdgeschoss sowie im ersten Stock erfolgt für unternehmerische Zwecke des H. Diese Nutzung ist nicht steuerbar.
 - Die Nutzung der Räume im zweiten und dritten Stockwerk des Gebäudes führt zwar in vollem Umfang zu steuerbaren Umsätzen, doch sind diese alle nach § 4 Nr. 12 UStG umsatzsteuerfrei. Eine Option zur Steuerpflicht nach § 9 UStG ist bei keinem der Umsätze möglich.
- c) Da sich nach den Ausführungen zu b) aus der Nutzung der einzelnen Räume des Gebäudes keine steuerpflichtigen Umsätze ergeben, sind für die verschiedenen Nutzungen auch keine Bemessungsgrundlagen zu ermitteln. Gleiches gilt hinsichtlich der Bestimmung von Steuersätzen für die Nutzung der Räume. Steuerpflichtige Umsätze und damit Bemessungsgrundlagen und Steuersätze für diese Umsätze ergeben sich somit nur aus der Lieferung von Backwaren im Erdgeschoss sowie aus den Umsätzen des Cafés im ersten Obergeschoss. Über diese Umsätze gibt es in dem geschilderten Sachverhalt aber keine Angaben, so dass die umsatzsteuerlichen Folgen nicht beurteilt werden können.
- d) Die dem H von anderen Unternehmern für Renovierungsarbeiten im Erdgeschoss in Rechnung gestellte Umsatzsteuer i. H. v. insgesamt 7.820 € kann H in vollem Umfang nach § 15 Abs. 1 UStG als Vorsteuern von seiner Umsatzsteuerschuld abziehen, da die Renovierungsarbeiten ausschließlich seine Bäckerei betreffen.
- e) Aus dem geschilderten Sachverhalt ergibt sich i. H. v. 7.820 € ein Umsatzsteuer-Erstattungsanspruch. Dieser ist von der Umsatzsteuer, die sich aus dem Betrieb der Bäckerei und des Cafés ergeben, abzuziehen. Die Höhe dieser Umsatzsteuer lässt sich dem Sachverhalt nicht entnehmen.

Zu Aufgabe 18

a) Methoden der Gesetzesauslegung

Maßgebend für die Gesetzesauslegung ist der objektive Wille des Gesetzgebers, wie er sich aus

- dem Wortlaut der gesetzlichen Bestimmung und
- aus dem Sinnzusammenhang, in den diese Gesetzesbestimmung hineingestellt ist,

ergibt. Zur Erforschung des Willens des Gesetzgebers sind verschiedene Methoden der Gesetzesauslegung entwickelt worden, und zwar

1. die grammatikalische,
2. die teleologische,
3. die systematische und
4. die historische.

Die Auslegungsmethoden schließen sich nicht gegenseitig aus, sondern ergänzen einander.

Die grammatikalische Auslegung geht von dem Wortlaut der Norm aus. Das geschieht unter Berücksichtigung des allgemeinen Sprachgebrauchs der juristischen und der speziell steuerrechtlichen Terminologie und der Regeln der Grammatik. Eine Auslegung gegen den Wortlaut des Gesetzes kann nur ausnahmsweise in Betracht kommen, und zwar dann, wenn der Wortlaut des Gesetzes den objektivierten Willen des Gesetzes nicht deckt. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn eine wortgetreue Auslegung zu einem sinnwidrigen Ergebnis führen würde.

Die teleologische Auslegung ist eine Auslegung nach dem Sinn und Zweck der auszulegenden Gesetzesnorm. Sinn und Zweck steuerlicher Normen können voneinander verschieden sein. So dienen die meisten Normen der Einnahmeerzielung der öffentlichen Hand, andere hingegen z. B. wirtschaftspolitischen Zwecken.

Die systematische Auslegung ermittelt und berücksichtigt den Sinnzusammenhang der Rechtssätze, in denen die einzelnen auslegungsbedürftigen Rechtsbegriffe vorkommen.

Die historische Auslegungsmethode berücksichtigt die Entstehungsgeschichte des Gesetzes. Der objektivierte Wille des Gesetzgebers lässt sich u. a. durch Heranziehung der Gesetzesmaterialien erschließen. Hierbei darf allerdings die Entwicklung der Verhältnisse seit Schaffung der Norm nicht vernachlässigt werden. Die Entstehungsgeschichte einer Norm ist nur insoweit bedeutsam, als sie die Richtigkeit einer Auslegung bestätigt oder Zweifel an der Auslegung behebt.

b) Steuerlich relevante Grundrechte

Selbstverständlich haben alle staatlichen Organe im Rahmen der Besteuerung sämtliche im GG kodifizierten Grundrechte zu beachten. Von größerer praktischer Relevanz sind in diesem Zusammenhang aber nur

1. der Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG),

2. der Schutz von Ehe und Familie (Art. 6 GG) und
3. die Eigentumsgarantie (Art. 14 GG).

Der Gleichheitsgrundsatz wird im Steuerrecht als Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, bekannter als Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, interpretiert.

c) Wirtschaftliche Betrachtungsweise

Eines der wichtigsten Rechtsinstitute des Steuerrechts ist das der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Es war bis 1976 gesetzlich verankert, ist dann aber nicht in die seit 1977 geltende AO übernommen worden. Nach dem Willen des historischen Gesetzgebers sollte sich hierdurch materiell-rechtlich aber nichts ändern, d. h. das Rechtsinstitut der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sollte weiter gelten. Dies ist auch die wohl einhellige Meinung in Rechtsprechung und Schrifttum.

Im Rahmen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind zwei große Gruppen von Anwendungsfällen zu unterscheiden, und zwar

1. die Auslegung der Steuergesetze nach ihrer wirtschaftlichen Bedeutung und
2. die Beurteilung eines festgestellten Lebenssachverhalts nach seiner wirtschaftlichen Bedeutung.

d) Steuerverwaltungsakt

Nach der Legaldefinition des § 118 Satz 1 AO ist ein Verwaltungsakt „... jede Verfügung, Entscheidung oder andere hoheitliche Maßnahme, die eine Behörde zur Regelung eines Einzelfalls auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts trifft und die auf unmittelbare Rechtswirkung nach außen gerichtet ist“. Unmittelbare Rechtswirkung nach außen erhält ein Verwaltungsakt durch seine Bekanntgabe. Dieser gehen eine Willensbildung und eine Willensniederlegung voraus. Die Bekanntgabe eines Steuerverwaltungsaktes erfolgt nach § 119 Abs. 2 AO i. d. R. schriftlich oder elektronisch. Als wichtige Steuerverwaltungsakte, d. h. Verwaltungsakte, die sich auf Steuern beziehen, können Steuerbescheide (§ 155 Abs. 1 AO), Feststellungsbescheide (§ 179 AO), Stundungs- (§ 122 AO) und Erlassverfügungen (§ 127 AO), Steuermessbescheide (§ 184 Abs. 1 Satz 1 AO) sowie Einspruchsentscheidungen (§ 367 Abs. 1 AO) genannt werden.

e) Untersuchungsgrundsatz und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen

Das Ermittlungsverfahren wird beherrscht von dem Untersuchungsgrundsatz, der besagt, dass die Finanzbehörde den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln hat (§ 88 Abs. 1 AO). In aller Regel kann die Finanzbehörde einen steuerlich bedeutsamen Sachverhalt nicht ohne Hilfe des Steuerpflichtigen ermitteln. Aus diesem Grunde sind nach § 90 Abs. 1 AO alle am Besteuerungsverfahren Beteiligten – in erster Linie also die Steuerpflichtigen selbst – zur Mitwirkung bei der Ermittlung des steuerlich relevanten Sachverhalts verpflichtet. Diese generelle Regelung der

Mitwirkungspflichten wird ergänzt durch eine Reihe von Spezialnormen. Die wichtigste der speziellen Mitwirkungspflichten ist zweifellos die zur Abgabe von Steuererklärungen. Wer zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist, bestimmt sich gem. § 149 Abs. 1 AO nach den Vorschriften der Einzelsteuergesetze. Von großer Bedeutung sind auch die Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten der §§ 140 bis 148 AO.

f) Bestandskraft

Bestandskraft bedeutet, dass Steuerverwaltungsakte nach ihrer Bestandskraft grundsätzlich nicht mehr geändert werden können. Ausnahmen sind nur dann zulässig, wenn dies gesetzlich ausdrücklich vorgesehen ist.

g) Vorbehalt der Nachprüfung, vorläufige Bescheide

Nach § 172 Abs. 1 Satz 1 AO darf ein Bescheid nur dann aufgehoben oder geändert werden, wenn eine der in den Nummern 1 oder 2 dieser Vorschrift genannten Voraussetzungen erfüllt ist. Das gilt aber nur, soweit der Bescheid nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen oder vorläufig ergangen ist.

Bescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (Vorbehaltsfestsetzungen) können nach § 164 Abs. 2 AO jederzeit aufgehoben oder geändert werden, solange der Vorbehalt wirksam ist. Im Rahmen einer derartigen Berichtigung können alle Fehler korrigiert werden, die in dem ursprünglichen Bescheid enthalten sind. Der Berichtigungsmöglichkeit nach § 164 Abs. 2 AO dürfte eine höhere praktische Bedeutung zukommen als den „eigentlichen“ Berichtigungsvorschriften für Bescheide der §§ 172 ff. AO. Vorläufige Bescheide können nach § 165 Abs. 2 Satz 1 AO aufgehoben oder geändert werden, soweit die Vorläufigkeit reicht. Bescheide stehen nur dann unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder sind vorläufig, wenn dies in dem Bescheid von dem Finanzamt ausdrücklich vermerkt wird.

h) Änderungs- und Berichtigungsvorschriften

Hinsichtlich der Änderungs- bzw. Berichtigungsvorschriften von Steuerverwaltungsakten unterscheidet die AO zwischen Vorschriften,

- die alle Steuerverwaltungsakte mit Ausnahme von Bescheiden und solchen,
- die nur Bescheide

betreffen. Die erstgenannte Gruppe von Vorschriften befindet sich in den §§ 129 bis 131 AO, die zweitgenannten in den §§ 172 bis 177 AO. Bescheide sind Steuerbescheide (§ 155 AO), Feststellungsbescheide (§ 179 AO) und Steuermessbescheide (§ 184 AO).