

## Übersicht 6

# DAS FINANZGERICHTLICHE KLAGEVERFAHREN, AUßENPRÜFUNG UND HAFTUNG IM STEUERRECHT

## INHALT:

### I. Das finanzgerichtliche Klageverfahren

1. Zulässigkeitsvoraussetzungen des Einspruches im Überblick
2. Zulässigkeitsvoraussetzungen der finanzgerichtlichen Anfechtungsklage im Überblick
  - 2.1. Rechtsweg zu den Finanzgerichten / Statthaftigkeit der Anfechtungsklage
  - 2.2. Klagebefugnis
  - 2.3. Vorverfahren
  - 2.4. Klagefrist
  - 2.5. Die Beteiligten
  - 2.6. Die gerichtliche Zuständigkeit
  - 2.7. Form und Inhalt der Klage
3. Anfechtungsklage
4. Fortsetzungsfeststellungsklage
5. Verpflichtungsklage

### II. Die Außenprüfung, §§ 193ff AO

1. Die Zulässigkeit der Außenprüfung, § 193 AO
2. Sachlicher Umfang der Außenprüfung, § 194 AO
3. Schlussbesprechung und Prüfungsbericht
4. Abgekürzte AP, § 203 AO
5. Verbindliche Zusage auf Grund einer AP, §§ 204 ff AO

### III. Der Haftungsanspruch

1. Begriff der Haftung:
2. Die Haftungstatbestände
3. Übersicht Haftung für Steuerschulden
4. Erläuterungen zu einzelnen Haftungstatbeständen
  - 4.1. Haftung des Vertreters gemäß § 69 AO
  - 4.2. Haftung des Vertretenen, § 70 AO
  - 4.3. Haftung des Steuerhinterziehers, § 71 AO
  - 4.4. Haftung bei Organschaft, § 73 AO
  - 4.5. Haftung des Eigentümers von Gegenständen, § 74 AO
  - 4.6. Haftung des Betriebsübernehmers, § 75 AO
  - 4.7. Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäftes, § 25 HGB iVm § 191 AO

### IV. Wiederholungsfragen

## I. DAS FINANZGERICHTLICHE KLAGEVERFAHREN

Wie im Einspruchsverfahren ist eine Klage erfolgreich, wenn sie zulässig und begründet ist. In der Regel gehört zu den Zulässigkeitsvoraussetzungen des Klageverfahrens das Vorverfahren = der Einspruch. Daher nochmal die

### 1. Zulässigkeitsvoraussetzungen des Einspruches im Überblick:

- 1.) **Statthaftigkeit** des Einspruchs, insbesondere Verwaltungsakt als Beschwerdegegenstand (§§ 347, 348 AO) (= Eröffnung des Finanzrechtsweges).
- 2.) **Einspruchsbefugnis** (§ 350, Sonderregelungen in den §§ 352, 353 AO)
- 3.) **Einspruchsfrist** (§ 355, 356 AO)
- 4.) **Form und Inhalt des Einspruchs** (§ 357 AO)
- 5.) Handlungsfähigkeit des Einspruchsführers (§ 365, 79 AO)
- 6.) Verbrauch durch Verzicht und Rücknahme (§§ 354, 362 AO)

Diese Zulässigkeitsvoraussetzungen sind nach § 358 AO von Amts wegen zu prüfen. Der Einspruch wird als unzulässig verworfen, wenn eine dieser Zulässigkeitsvoraussetzungen fehlt.

Im Falle der Erfolglosigkeit des Einspruches kann Klage vor dem Finanzgericht erhoben werden.

### 2. Zulässigkeitsvoraussetzungen der finanzgerichtlichen Anfechtungsklage im Überblick:

1. **Statthaftigkeit** der Anfechtungsklage bzw. Rechtsweg zu den Finanzgerichten, § 33 FGO
2. **Klagebefugnis**, § 40 II FGO
3. **Vorverfahren**, § 44 I FGO
4. **Klagefrist**, § 47 I 1 FGO
5. **Beteiligte**, § 63 I Nr. 1 FGO
6. **gerichtliche Zuständigkeit**, §§ 35, 38 FGO
7. **Form und Inhalt der Klage**, §§ 64 und 65 FGO:

⇒ Die Zulässigkeitsvoraussetzungen der finanzgerichtlichen Klage entsprechen größtenteils den Zulässigkeitsvoraussetzungen des Einspruchsverfahrens.

## 2.1. Rechtsweg zu den Finanzgerichten / Statthaftigkeit der Anfechtungsklage

Der **Finanzrechtsweg** ist gemäß § 33 I Nr. 1 FGO gegeben in allen öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten über Abgabenangelegenheiten. Was eine Abgabenangelegenheit ist, definiert § 33 II FGO:

Abgabenangelegenheiten sind alle mit der Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften durch die Finanzbehörden zusammenhängenden Angelegenheiten. Im Ergebnis deckt sich diese Formulierung mit der Regelung des § 1 AO über den Anwendungsbereich der AO und des § 347 AO über die Zulässigkeit des Einspruchsverfahrens.)

### Statthaftigkeit der Anfechtungsklage

Bei der Anfechtungsklage muß das Begehren des Klägers auf die Aufhebung oder die Änderung eines Verwaltungsaktes gerichtet sein. In Betracht kommen: Steuerbescheid, Feststellungsbescheid, Haftungsbescheid, Zinsbescheid, Festsetzung eines Verspätungszuschlages oder eines Zwangsgeldes, Auskunftersuchen, Prüfungsanordnung.

Hinweis: Nebenbestimmungen zu einem Verwaltungsakt sind selbständig anfechtbar, wenn sie eine selbständige Regelung enthalten; dies ist z.B. nicht der Fall im Verhältnis von Aussetzung der Vollziehung und Anordnung einer Sicherheitsleistung.

## 2.2. Klagebefugnis

Die Anfechtungsklage ist nach § 40 II FGO nur zulässig, wenn der Kläger geltend macht, durch den Verwaltungsakt in seinen Rechten verletzt zu sein. Die Klagebefugnis deckt sich mit dem Erfordernis einer Beschwerde als Zulässigkeitsvoraussetzung des Einspruchs (§ 350 AO), nur dass beim Einspruch nicht nur die Recht-, sondern auch die Zweckmäßigkeit des Verwaltungsaktes nachgeprüft wird (so weit Ermessen eröffnet ist).

## 2.3. Vorverfahren

Nach § 44 I FGO ist die Anfechtungsklage dann, wenn nicht ausnahmsweise der Einspruch unstatthaft ist, zulässig, wenn das Einspruchsverfahren erfolglos geblieben ist. Erfolglosigkeit meint dabei Unbegründetheit wie Unzulässigkeit. Gegenstand der Anfechtungsklage nach einem Vorverfahren ist der ursprüngliche Verwaltungsakt in der Gestalt, die er durch die Einspruchsentscheidung gefunden hat (§ 44 II FGO).

Hinweis: Eine Klage ohne vorheriges Einspruchsverfahren ist in zwei Fällen zulässig: bei der Sprungklage und bei der Untätigkeitsklage:

Die **Sprungklage** setzt nach § 45 FGO voraus, daß die Finanzbehörde dem Überspringen des Einspruchsverfahrens zustimmt. Dies kommt insbesondere in Betracht, wenn die Finanzbehörde nach Maßgabe von Verwaltungsvorschriften (EStR, UStR) richtig entschieden hat, der Kläger aber die Gesetzeskonformität der Verwaltungsvorschriften negiert. Diese Frage kann in einem Einspruchsverfahren nicht entschieden werden, weil die dort für die Entscheidung zuständige Finanzbehörde an die Verwaltungsvorschriften gebunden ist und weil nur das Finanzgericht die Verwerfungskompetenz besitzt.

Die **Untätigkeitsklage** nach § 46 FGO setzt voraus, daß die Finanzbehörde über den Einspruch ohne Angabe von Gründen in angemessener Frist nicht entschieden hat.

## 2.4. Klagefrist

Die Klagefrist beträgt gemäß § 47 I 1 FGO einen Monat; sie beginnt mit der Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung. Die Folgen unrichtiger Rechtsbehelfsbelehrungen (§ 55 FGO) und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 FGO) sind in der FGO nicht anders geregelt als in der AO.

## 2.5. Die Beteiligten

Nach § 63 I Nr. 1 FGO ist die Klage gegen die Behörde zu richten, welche den ursprünglichen Verwaltungsakt erlassen hat. Die Behörde und der Kläger sind gemäß § 57 FGO an dem Verfahren beteiligt.

Hinweis: Die Frage der Beteiligungsfähigkeit ist für die Klägerseite in der FGO nicht geregelt. Sie richtet sich nach dem materiellen Steuerrecht. Die FGO enthält sich hier wie die AO einer eigenen Regelung. Wer nach dem materiellen Steuerrecht Rechte hat, soll diese auch im Finanzprozeß geltend machen können, auch wenn er nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig ist. So ist im Verfahren gegen einen Umsatzsteuerbescheid eine BGB-Gesellschaft, weil Umsatzsteuersubjekt, auch beteiligtenfähig. Die Rechtsfähigkeit ist eben relativ.

Die Prozeßfähigkeit ist in § 58 FGO ebenso geregelt wie die Handlungsfähigkeit in § 79 AO; Prozessunfähige müssen sich durch ihre gesetzlichen Vertreter vertreten lassen.

## 2.6. Die gerichtliche Zuständigkeit

Die sachliche Zuständigkeit, d.h. die Zuständigkeit zur Entscheidung im ersten Rechtszug, liegt gemäß § 35 FGO ausschließlich beim Finanzgericht. Eine erstinstanzliche Zuständigkeit des BFH kennt die FGO nicht. Der BFH ist ausschließlich als Rechtsmittelgericht tätig. Örtlich zuständig ist das Finanzgericht, in dessen Bezirk die Behörde, gegen welche die Klage gerichtet ist, ihren Sitz hat (§ 38 I FGO).

## 2.7. Form und Inhalt der Klage

Anforderungen an die Form und an den Inhalt der Klage ergeben sich aus den §§ 64 und 65 FGO:

- Die Klage ist schriftlich einzureichen,
- zu unterschreiben und
- muss den Kläger, den Beklagten,
- den Gegenstand des Klagebegehrens,
- bei Anfechtungsklagen auch den Verwaltungsakt und die Einspruchsentscheidung bezeichnen.

Ein bestimmter Antrag und eine Klagebegründung sind nicht zwingend erforderlich. Die Großzügigkeit, die die FGO hier zeigt, ist Ausfluß des Untersuchungsgrundsatzes, der das Gericht verpflichtet, den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen (§ 76 I FGO), und darauf hinzuwirken, dass die Parteien sachdienliche Anträge stellen (§ 76 II FGO).

### 3. die Anfechtungsklage

Soweit ein angefochtener Verwaltungsakt rechtswidrig ist und den Kläger in seinen Rechten verletzt, hebt ihn das Gericht nebst der Einspruchsentscheidung auf (§ 100 I 1 FGO). Auch die FGO geht bei der Anfechtungsklage also vom Kassationsprinzip aus.

In der Praxis häufiger ist aber der Fall, dass das Gericht den Verwaltungsakt nicht aufhebt, sondern ändert, dass es insbesondere den Steuerbetrag anders festsetzt als die Finanzbehörde (lesen Sie bitte jetzt § 100 (2) FGO).

### Im finanzgerichtlichen Verfahren gilt jedoch [anders als im Rb-Verfahren] ein Verböserungsverbot

Für die Betragsfestsetzung kann sich im Zusammenspiel mit dem finanzgerichtlichen Verböserungsverbot und der Frage nach dem Streitgegenstand bei der Anfechtungsklage ein Problem ergeben: Zwar hindert das Verböserungsverbot das Gericht, den von der Finanzbehörde festgesetzten Steuerbetrag zu erhöhen. Innerhalb dieses Rahmen darf das Gericht aber die Besteuerungsgrundlagen austauschen (Saldierung<sup>1</sup>).

**Bsp.:** Stpfl klagt auf Anerkennung von Werbungskosten mit einer steuerlichen Auswirkung von 1000 Euro. Das FG entdeckt, dass das FA rechtsirrig Einnahmen mit einer steuerlichen Auswirkung von 1.200 Euro nicht als steuerbar beurteilt hatte.

→ Die Klage ist abzuweisen. Aufgrund des Verböserungsverbotes kann das FG den Steuerbetrag zwar nicht hochsetzen (+200 Euro). Aber nach der Saldierungstheorie kann das FG im Rahmen des ursprünglich festgesetzten Steuerbetrages andere Fehler beseitigen, so dass im vorliegenden Fall der Steuerbetrag unverändert bleibt.

### 4. die Fortsetzungsfeststellungsklage

Hat sich der angefochtene Verwaltungsakt vor der gerichtlichen Entscheidung erledigt, etwa die Prüfungsanordnung, weil die Außenprüfung durchgeführt worden ist, so hat sich auch das Klageziel erledigt. Die ursprüngliche Klage wäre somit mangels Klageziel unbegründet (geworden).

Auf Antrag spricht das Gericht jedoch aus, dass der Verwaltungsakt rechtswidrig gewesen ist, wenn der Kläger daran ein berechtigtes Interesse hat, § 100 I 4 FGO.

Die Anforderungen an das berechtigte Interesse sind: Wiederholungsfahr, Rehabilitationsinteresse, Vorbereitung eines Schadensersatzprozesses.

---

<sup>1</sup> Saldierungstheorie = Rspr. des BFH. Streitgegenstand ist hiernach der Bescheid. Es gibt jedoch auch Gegenmeinungen, die den Streitgegenstand der Klage individualisieren. Nach der Individualisierungstheorie ist Streitgegenstand die vom Kläger individualisierte Besteuerungsgrundlage, hier der Betrag von 1.000 als Werbungskosten. Die vom Finanzamt rechtsirrig nicht berücksichtigten Einnahmen sind nach dieser Theorie nicht Streitgegenstand. Folglich darf nach dieser Auffassung das Gericht über sie nicht befinden.

## 5. die Verpflichtungsklage

Die Verpflichtungsklage ist auf die gerichtliche Verurteilung der Finanzbehörde gerichtet, einen Verwaltungsakt zu erlassen, den sie zunächst abgelehnt hat (Versagungsgegenklage) oder bei dem sie untätig geblieben ist (Untätigkeitsklage). Diese Form der Untätigkeitsklage, geregelt in § 40 I FGO, ist zu unterscheiden von der Untätigkeitsklage nach § 46 FGO. Dort geht es um die Untätigkeit auf einen Einspruch, hier um die Untätigkeit auf einen Antrag auf Erlass eines Verwaltungsaktes.

Verwaltungsakte, auf deren Erlass Verpflichtungsklage erhoben werden kann, sind die Stundung, der Erlass, die Durchführung eines Lohnsteuerjahresausgleichs, die Aussetzung der Vollziehung (§ 361 II AO), die Erteilung einer Zusage.

Die Zulässigkeitsvoraussetzungen der Verpflichtungsklage entsprechen im übrigen denjenigen der Anfechtungsklage: Rechtsweg zu den Finanzgerichten, Klagebefugnis, Vorverfahren, Klagefrist.

Auf die Verpflichtungsklage ergeht entweder ein Vornahmeurteil nach § 101 FGO oder ein Bescheidungsurteil nach § 102 FGO.

Das **Vornahmeurteil** ergeht, wenn die Sache spruchreif ist, d.h. wenn das Gericht selbst abschließend entscheiden kann. An der Spruchreife fehlt es, wenn der Sachverhalt noch weiterer Aufklärung bedarf oder wenn die Behörde ein Ermessen besitzt, welches das Gericht nicht übergehen darf. In diesen Fällen erfolgt keine Verurteilung zum Erlass eines Verwaltungsaktes, sondern eine Verurteilung, den Kläger nach Maßgabe der Rechtsauffassung des Gerichts erneut zu bescheiden. So kann wegen des dort nach h.M. bestehenden, eingeschränkten Ermessens das Gericht einen Billigkeitserlaß nicht selbst aussprechen, selbst wenn die Behörde diesen Erlass ermessensfehlerhaft abgelehnt haben sollte.

## II. DIE AUßENPRÜFUNG, §§ 193FF AO



Mit freundlicher Genehmigung von Bulls Press, Frankfurt

Die Außenprüfung findet grds. am Sitz des Steuerpflichtigen statt (teilweise aber auch beim Steuerberater oder im Finanzamt) und dient der umfassenden Prüfung der steuerlichen Verhältnisse. Ein besonderer Anlass ist nicht erforderlich.

Die allgemeine Außenprüfung wird „Betriebsprüfung“ (oder kurz BP) genannt. Daneben gibt es noch besondere Außenprüfungen wie die LSt-Außenprüfung oder die USt-Sonderprüfung.

Für sich aus einer Außenprüfung ergebenden Steuernachforderungen gibt es keine besonderen Korrekturvorschriften, d.h. die Korrektur kann nur nach den grds. geltenden Korrekturvorschriften (§§ 129, 164, 165 und 172-177 AO) erfolgen. Wenn der Steuerbescheid nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 oder vorläufig nach § 165 ergangen war, kommt daher eine Änderung idR nur in Betracht, wenn dem Finanzamt während der Außenprüfung neue Tatsachen (§ 173) bekannt geworden sind.

### 1. Die Zulässigkeit der Außenprüfung, § 193 AO:

Nach Abs. 1 ist eine Außenprüfung grundsätzlich zulässig, wenn der Steuerpflichtige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder freiberuflicher Tätigkeit bezieht. Die Prüfung der Steuererklärungen ist grds. nur anhand der geführten Bücher und Aufzeichnungen möglich. Eine Prüfung ist auch dann noch zulässig, wenn der Unternehmer inzwischen seinen Betrieb veräußert oder aufgegeben hat oder wenn eine Personengesellschaft handelsrechtlich voll beendet ist.

Die Einschränkung nach Abs. 2 Nr. 2 hat darin ihren Grund, dass es auch bei steuerlich umfangreichen Sachverhalten, die nicht Einkünfte iSv Abs. 1 betreffen, sinnvoll sein kann, die Prüfung nicht an Amtsstelle vorzunehmen.

### 2. Sachlicher Umfang der Außenprüfung, § 194 AO:

Die Ap dient nach Abs. 1 der Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des zu prüfenden Steuerpflichtigen. Sie kann eine oder mehrere Steuerarten, einen oder mehrere Besteuerungszeiträume umfassen oder sich auf bestimmte Sachverhalte beschränken. Im Einzelnen entscheidet die Finanzbehörde hierüber nach pflichtgemäßem Ermessen. Nach Abs. 3 kann die Finanzbehörde die bei der Ap gewonnenen Feststellungen auch als Kontrollmaterial für die Überprüfung anderer Personen verwenden (idR durch sog. „Kontrollmitteilungen“).

#### ➤ Prüfungsanordnung, § 196 AO

Die nach § 195 AO zuständige Finanzbehörde muss den Stpfl. über die geplante Ap durch eine schriftliche Prüfungsanordnung informieren, § 196 AO. Die Prüfungsanordnung, die den Umfang der Prüfung umfassen muss, dient neben dem Schutz des Stpfl. auch der Vermeidung von Unklarheiten hinsichtlich der Art + Umfang der Ap. Es handelt sich um einen selbständigen Verwaltungsakt, der begründet werden und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen werden muss. Ferner muss sie den Prüfungsbeginn und den Namen des Prüfers enthalten (§ 197 AO).

### ➤ Durchführung der Prüfung

Nach § 198 AO muss sich der Prüfer bei Erscheinen unverzüglich ausweisen und den Beginn der Ap aktenkundig machen. Das Festhalten des genauen Beginns der AP ist deshalb wichtig, weil hierdurch die Festsetzungsfrist gem. § 171 Abs. 4 gehemmt wird. Außerdem ist der Beginn der Ap auch im Falle einer Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung wichtig, vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 1.a) AO.

Während der Prüfung hat der Prüfer nach § 199 AO die Besteuerungsgrundlagen zu Gunsten wie zu Ungunsten zu untersuchen und muss den Stpfl. über die festgestellten Sachverhalte unterrichten. Die Prüfungsgrundsätze stimmen mit den in den §§ 85, 88 und 91 niedergelegten (allgemeinen) Besteuerungsgrundsätzen überein. § 91 AO (rechtliches Gehör) wird durch § 199 (2) AO modifiziert.

Da der Außenprüfer auf die Mitwirkung des Stpfl. angewiesen ist, muss der Stpfl. den nach § 200 AO normierten Mitwirkungspflichten nachkommen, zB Bücher, Geschäftspapiere etc. zu Einsicht und Prüfung vorlegt und ggf. erläutert. Der Steuerpflichtige braucht diese Pflichten nicht persönlich erbringen, sondern kann sich ggf. auch anderer geeigneter Personen bedienen (zB StB, geeignete Angestellte). Auskünfte von anderen Betriebsangehörigen dürfen nur eingeholt werden, wenn der Stpfl. selbst oder die von ihm benannten Personen nicht in der Lage sind, die erforderlichen Auskünfte zu erteilen, oder wenn die Auskünfte unzureichend oder nicht Erfolg versprechend sind.

Nach § 200 (1) S. 4 AO gelten bestimmte allgemeine Verfahrensvorschriften bei einer Ap nicht, so muss zB das Gebot der Schriftform von Auskunftersuchen nicht beachtet werden. Ferner ist die Einschränkung des § 97 (2) AO, nach dem Bücher und Aufzeichnungen erst dann verlangt werden sollen, wenn die Auskunft des Stpfl. unzureichend ist, nicht mit der Natur der AP vereinbar, da die Ap gerade dazu dienen soll, eine umfassende Prüfung anhand der geführten Bücher und Aufzeichnungen durchzuführen.

Ferner muss der Stpfl. einen geeigneten Raum zur Verfügung stellen. Falls dies nicht möglich ist, kann die Prüfung auch an Amtsstelle erfolgen (Ermessen des FA).

### 3. Schlussbesprechung und Prüfungsbericht:

Durch die Schlussbesprechung nach § 201 AO soll dem Stpfl. noch vor Erstellung des Prüfungsberichtes ausreichendes rechtliches Gehör gewährt werden. Gleichzeitig dient die Schlussbesprechung dazu, rechtzeitig Missverständnisse und Meinungsverschiedenheiten auszuräumen. Eine Schlussbesprechung erübrigt sich, wenn sich durch die AP keine Änderungen ergeben haben oder wenn der Stpfl. auf sie verzichtet.

Auf Antrag muss das FA den Prüfungsbericht vor seiner Auswertung an den Stpfl. übersenden und ihm Gelegenheit geben, dazu Stellung zu nehmen.

### 4. Abgekürzte AP, § 203 AO:

Eine abgekürzte AP kommt bei Stpfl. in Betracht, die nicht turnusmäßig durch das FA geprüft werden und insbesondere bei kleineren Betrieben oder die unter § 193 (2) 2 AO fallen.

In diesen Fällen sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nach Art und Umfang leichter überschaubar als bei größeren Betrieben. Daher ist es zweckmäßig, die Prüfung nach § 203 (1) S. 2 AO auf die wesentlichen Besteuerungsgrundlagen zu beschränken und andererseits eine Schlussbesprechung und antragsgebundene Zusendung des Prüfungsberichtes nicht zwingend vorzuschreiben (§ 203 (2)S.3 AO).

Die Vorschrift dient der Beschleunigung und Vereinfachung von Außenprüfungen in einfach gelagerten Fällen. Sie ist idR durch die rasche Durchführung auch im Interesse des Stpfl. Zwar hat der Stpfl. keinen Anspruch auf eine Schlussbesprechung, der nach § 203 Abs. 2 S. 1 erforderliche Hinweis auf von den Steuererklärungen abweichenden Prüfungsfeststellungen kommt jedoch praktisch einer Schlussbesprechung sehr nahe.



### 5. Verbindliche Zusage auf Grund einer AP, §§ 204 ff AO:

Nach § 204 AO wird eine verbindliche Zusage nur auf Antrag im Anschluss einer AP erteilt. Die verbindliche Zusage bezieht sich auf einen für die Vergangenheit geprüften und im Prüfungsbericht dargestellten Sachverhalt unter der Voraussetzung, dass die Kenntnis der zukünftigen steuerrechtlichen Behandlung für den Steuerpflichtigen von Bedeutung ist.

Die Formulierung „soll“ legt ein Ermessen der Finanzbehörde nahe (früher: Kann-vorschrift), ob sie eine verbindliche Zusage erteilen wird, wenn die Voraussetzungen des Abs. 1 vorliegen. Da sie aber mit pflichtgemäßem Ermessen handeln muss (§ 5 AO), kann sie eine Auskunft nur bei Vorliegen von gewichtigen Gründen eine verbindliche Zusage verweigern (praktisch handelt es sich um eine Ermessensreduzierung auf Null).

Form und Inhalt der verbindlichen Zusage regelt § 205 AO.

Die verbindliche Zusage ist gem. § 206 AO für das FA bindend, auch wenn sich die Rechtslage mittlerweile zuungunsten des Stpfl. geändert hat. Nach Abs. 2 gilt dies jedoch nicht, wenn sich die Rechtslage zugunsten des Stpfl. geändert hat.

Nach § 207 (1) AO führt eine Änderung der Gesetzeslage jedoch dazu, dass die verbindliche Zusage außer Kraft tritt, denn das Vertrauen auf das Fortbestehen einer gesetzlichen Regelung wird durch die verbindliche Zusage nicht geschützt. Eine Aufhebung der Zusage ist nur für die Zukunft, nicht rückwirkend möglich, vgl. § 207 Abs. 2 und 3.

### III. DER HAFTUNGSANSPRUCH

Neben dem Steuerschuldner macht der Gesetzgeber in zahlreichen Fällen neben dem Steuerschuldner oder an dessen Stelle andere unter bestimmten Voraussetzungen für die Steuerschuld persönlich haftbar.

Zweck der Haftung ist die Sicherung des Steueraufkommens. Der Haftende ist ebenfalls Steuerpflichtiger, vgl. § 33 Abs. 1 AO.

#### 1. Begriff der Haftung:

Der zivilrechtliche und der steuerrechtliche Haftungsbegriff sind zT von unterschiedlicher Bedeutung. Im Steuerrecht wird begrifflich zwischen Steuerschuld und Haftung unterschieden, d.h. unter Haftung versteht man das Einstehenmüssen für eine fremde Steuerschuld. Daher ist der Haftungsschuldner zwar Steuerpflichtiger iSd § 33 AO, jedoch nicht Steuerschuldner iSd § 38 AO (für eigene Steuern).

Daraus ergibt sich zugleich das Prinzip der **Akzessorietät** [„Abhängigkeit des Nebenrechtes von dem zugehörigen Hauptrecht“] der Haftung. D.h. die Haftung ist abhängig von dem Bestehen der Hauptschuld (Steuerschuld).

Beispiel zur Verdeutlichung: Haftung des Vertreters nach § 69 AO (bitte jetzt lesen):

Nach § 69 AO haften die in den §§ 34 und 35 AO bezeichneten Personen (wenn sie ihre Vertreterpflichten vorsätzlich oder grob fahrlässig nicht erfüllt haben). Nach § 34 Abs. 1 AO (=reinschauen) müssen die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen (zB Eltern für ihre Kinder) und juristischer Personen (zB GmbH-Geschäftsführer ist gem. § 35 GmbHG gesetzlicher Vertreter der GmbH) die steuerlichen Pflichten der von ihnen Vertretenen erfüllen. Ein GmbH-Geschäftsführer vertritt somit die GmbH. Wenn er steuerlich alles richtig macht und die GmbH zahlungsunfähig wird, sind die dann noch offenen Steuerschulden uneinbringlich, das FA hat das Nachsehen. Denn die GmbH ist eine eigenständige juristische Person und ein eigener Steuerpflichtiger bzw. –schuldner. Sie handelt jedoch durch ihre Organe (=Geschäftsführer). Wenn dieser nun grob fahrlässig bei drohender Insolvenz zB Steuerschulden nicht zahlt, um Lieferanten zu bevorzugen und dadurch die Steuern später für das FA uneinbringlich werden, haftet er persönlich (mit seinem Privatvermögen) für die Schulden der GmbH. D.h. auch ein lediglich angestellter Geschäftsführer, der nicht Mitgesellschafter der GmbH ist, kann für seinen Arbeitgeber ganz böse nach § 69 AO haften.

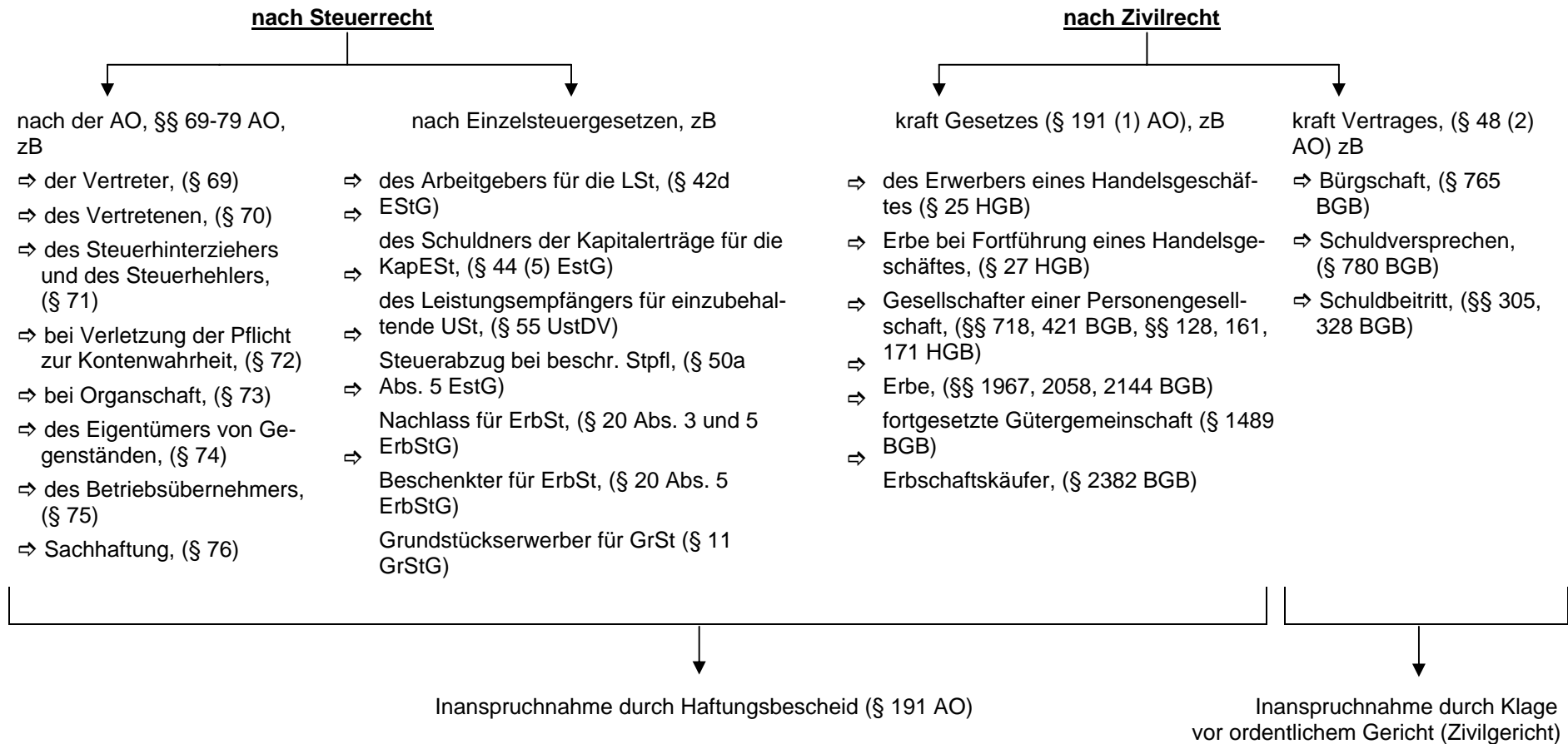
Haftet jemand neben dem Steuerschuldner, so sind beide **Gesamtschuldner**. Das FA kann sich an jeden der beiden halten, § 44 AO. An wen das FA sich wendet, ist nach billigem Ermessen zu entscheiden, § 191 AO iVm § 5 AO (vgl. Wortlaut § 191 AO: „kann“). Die Ermessensentscheidung darüber, ob die Haftung durch **Haftungsbescheid gemäß § 191 AO** geltend gemacht wird, ist durch **§ 219 AO** eingeschränkt. Danach darf der Haftungsschuldner grundsätzlich nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Zahlungsunfähigkeit des Steuerschuldners feststeht.

Bei zusammenveranlagten Ehegatten gibt es nach §§ 268ff AO weitere Beschränkungen der Haftung.

#### 2. Die Haftungstatbestände:

Haftungsvorschriften befinden sich in der AO (§§ 69 – 76 AO) und in den Einzelsteuergesetzen. Darüber hinaus begründen auch die zivilrechtlichen Haftungsvorschriften eine öffentlich-rechtliche Haftung für Steuerschulden (Argument: § 191 Abs. 4 AO).

**3. ÜBERSICHT HAFTUNG FÜR STEUERSCHULDEN**



## 4. Erläuterungen zu einzelnen Haftungstatbeständen:

### 4.1. Haftung des Vertreters gemäß § 69 AO:

Ziel der Haftung ist es, Steuerausfälle auszugleichen, die durch schuldhaftes Pflichtverletzungen der in §§ 34 und 35 AO bezeichneten Personen verursacht worden ist.

#### Voraussetzungen der Rechtsfolge Haftung sind somit:

##### 1.) haftender Personenkreis:

- gesetzliche Vertreter natürlicher oder juristischer Personen, § 34 Abs. 1
- Vorstände oder Geschäftsführer von nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen und Vermögensmassen, ersatzweise deren Mitglieder oder Gesellschafter, § 34 Abs. 1 u. 2
- Vermögensverwalter, § 34 Abs. 3 - Verfügungsberechtigte, § 35 AO, sie müssen aber tatsächlich in der Lage sein, aufgrund der Vollmacht steuerliche Pflichten für ihre Vollmachtgeber zu erfüllen
- Rechtsnachfolger und sonstige mit der Abwicklung befasste Personen

##### 2.) Pflichtverletzung:

Die oben genannten Personen haben grds. alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, § 34 AO. Dazu gehören zB Buchführungs-, Auskunfts- und Zahlungsverpflichtungen und auch die Mitteilungspflicht nach § 153 AO. Bei Wegfall des Stpfl haben Rechtsnachfolger für die Zahlung der bis dahin entstandenen Steuerschulden aus den Mitteln des Stpfl zu sorgen.

##### 3.) Verschulden

Die dem Vertreter obliegende steuerliche Pflicht muss vorsätzlich oder grob fahrlässig verletzt worden sein.

Vorsätzlich handelt in diesem Zusammenhang, wer weiß, dass er eine ihm obliegende Pflicht verletzt und dies auch will (subjektives Handeln bzw. Unterlassen mit Wissen und Wollen)

Grob fahrlässig handelt, wer die ihm obliegende Sorgfaltspflicht in ungewöhnlich hohem Maße verletzt. Dabei kommt es auf die persönlichen Kenntnisse und Fähigkeiten an.

##### 4.) Kausalität

Die Pflichtverletzung muss ursächlich (kausal) für die Nichterfüllung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis sein.

### 4.2. Haftung des Vertretenen, § 70 AO

Der Vertretene haftet, wenn sein Vertreter, Verwalter oder Bevollmächtigter (auch Angehörige der steuerberatenden Berufe etc) bei Ausübung seiner Obliegenheiten Steuerhinterziehung oder leichtfertig Steuerverkürzungen begeht, § 70 Abs. 1 AO. Das gilt nach Abs. 2 nicht, wenn er den Vertreter sorgfältig ausgewählt und beaufsichtigt hat oder wenn es sich um einen gesetzlichen Vertreter einer natürlichen Person handelt (zB Eltern) und der Vertretene keinen Vorteil aus der Tat erlangt hat.

#### 4.3. Haftung des Steuerhinterziehers, § 71 AO

oder des Steuerhehlers oder des Teilnehmers für die durch seine Mitwirkung verkürzten Steuerbeträge (Steuern, zu Unrecht gewährte Steuervorteile und sowie für die Zinsen nach § 235 AO). Voraussetzung für die Haftung ist, dass der Täter oder Teilnehmer den objektiven und subjektiven Tatbestand einer vollendeten Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei verwirklicht hat und keine Rechtfertigungsgründe oder Schuldausschließungsgründe vorliegen.

##### Allgemeines zu Straftaten (iSd StGB und auch iSv § 370 AO):

Täter	ist, wer eine eigene Straftat begeht und die „Tatherrschaft“ hat. Bei § 370 AO ist es unerheblich, wer durch die Steuerhinterziehung einen Vorteil erlangt hat.
Teilnehmer	ist, wer sich an einer fremden Straftat als Anstifter oder Gehilfe beteiligt und dabei keine Tatherrschaft hat.
<u>Objektiver TB</u>	einer Straftat muss erfüllt sein. Der Tatbestand befindet sich in der Strafnorm, bei der Steuerhinterziehung in § 370 Abs. 1 AO. Hiernach wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft, wer - Die Voraussetzungen des § 370 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 erfüllt hat, - und dadurch (Kausalität) - Steuern verkürzt hat oder für sich oder einen anderen ungerechtfertigt Steuervorteile erlangt hat.
<u>Subjektiver TB</u>	liegt vor, wenn die objektiven TBM (Tatbestandsmerkmale) vorsätzlich begangen wurden.
vorsätzlich	handelt, wer trotz Kenntnis der obj. TBM mit Wissen und Wollen handelt.
<u>Rechtswidrigkeit</u>	liegt vor, wenn keine Rechtfertigungsgründe (wie zB Notwehr) in Betracht kommen. Die Verwirklichung der obj. und subj. TBM des § 370 AO begründet grundsätzlich die Rechtswidrigkeit der Tat.
<u>Schuld</u>	liegt vor, wenn keine Schuldausschließungsgründe vorliegen. In Betracht käme zB eine die Schuldfähigkeit ausschließende Geisteskrankheit.

##### Die Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung, § 371 AO

führt nur zur Straffreiheit, die tatbestandsmäßige Straftat bleibt weiterhin rechtswidrig und schuldhaft. Die Selbstanzeige ist nicht formbedürftig. Sie kann schriftlich, mündlich oder zu Protokoll erklärt werden. Auf die Beweggründe kommt es nicht an. Dem Finanzamt muss es jedoch möglich sein, auf Grundlage der Selbstanzeige ohne langwierige größere Nachforschungen den Sachverhalt vollends aufzuklären und die Steuer richtig zu errechnen.

Abs. 2 Nr. 1 a.): Unter „Erscheinen“ versteht man das Eintreffen des Amtsträgers zum Zweck, eine steuerliche Prüfung vorzunehmen. Er braucht mit der Prüfung nicht begonnen zu haben.

Abs. 2 Nr. 1 b.): Eingeleitet ist ein Strafverfahren (gem. § 397 AO), wenn das FA, die Staatsanwaltschaft oder die Polizei eine Maßnahme trifft, die erkennbar darauf abzielt, wegen einer Steuerstraftat strafrechtlich vorzugehen. Der Täter (oder sein Vertreter) muss hiervon amtlich Kenntnis erlangt haben.

Abs. 2 Nr. 2: Die Tat ist „entdeckt“, wenn der Tatverdacht konkretisiert ist, d.h. wenn der Entdecker festgestellt hat, dass dieser Täter gegenüber der Finanzbehörde unrichtige Angaben gemacht hat und dadurch einen Verkürzungserfolg erzielt oder erstrebt hat. Anzeigen oder Aussagen Dritter reichen hierzu nicht aus. Bei **Kontrollmitteilungen** liegt eine Tatentdeckung erst vor, wenn eine Nachprüfung durch das FA ergibt, dass die darin enthaltenen Geschäftsvorgänge vom Stpfl. nicht erfasst wurden. Hinzu muss die Kenntnis des Steuerhinterziehers von seiner Entdeckung kommen bzw. er musste bei verständiger Würdigung der Sachlage damit rechnen.

Die Selbstanzeige hat keinen Einfluss auf

- die Zahlung von Hinterziehungszinsen, § 235
- die Haftung des Steuerhinterziehers, § 71
- die verlängerte Festsetzungsfrist, § 169 Abs. 2 S. 2
- die Möglichkeit der Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden, die aufgrund einer Außenprüfung ergangen sind, § 173 Abs. 2.

#### 4.4. Haftung bei Organschaft, § 73 AO

Nach § 73 AO haftet eine Organgesellschaft für solche Steuern des Organträgers, für welche die Organschaft zwischen ihnen von steuerlicher Bedeutung ist.

##### Organschaft

ist eine wirtschaftliche Zusammenfassung zivilrechtlich selbständiger Unternehmen zu einem Steuersubjekt. Ein Organschaftsverhältnis kann nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG, § 2 Abs. 2 Nr. 2 S.2 GewStG und §§ 14, 17, 18 KStG bestehen.

Beteiligte des Organverhältnisses sind Organträger und Organgesellschaft.

**Bsp.:** Körperschaftsteuerliche Organschaft:

- **Organträger** (Organ, Organmutter, beherrschendes Unternehmen) kann sein eine natürliche Person, eine nicht steuerbefreite Körperschaft, eine Personenvereinigung oder Vermögensmasse sowie eine Personengesellschaft sein (vgl. § 14 Abs. 1 Nr. 2 KStG).
- **Organgesellschaft** (Organ, Organtochter, Tochtergesellschaft, beherrschtes Unternehmen) kann eine juristische Person sein, zB AG oder KGaA (§ 14 I 1 KStG) oder, unter den weiteren Voraussetzungen des § 17 KStG, auch eine andere Kapitalgesellschaft.

Die Organgesellschaft muss nach dem Gesamtbild der Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein.

- **finanziell:** Die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft muss dem Organträger zustehen, unmittelbar oder (über Mehrheitsbeteiligungen) mittelbar.
- **organisatorisch:** Leitung und Überwachung der Geschäftstätigkeit müssen beim Organträger liegen. Bei der Organgesellschaft muss eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung ausgeschlossen sein.
- **wirtschaftlich:** Die beherrschte Gesellschaft muss in die Unternehmensstruktur des beherrschenden Unternehmens eingeordnet sein und dessen gewerbliche Tätigkeit wirtschaftlich fördern oder ergänzen (Beispiele: Produktions-/Vertriebsgesellschaft oder Einkaufs-/Verkaufsgesellschaft).

**Beispiel** zur Verdeutlichung des Haftungsumfanges:

Die M-KG ist Organträger ihrer Organgesellschaft T-GmbH. Im Insolvenzverfahren über das Vermögen der M-KG ist das FA mit USt-Forderungen iHv 100.000 Euro ausgefallen. Die USt entfiel zur Hälfte auf die Tätigkeit der T-GmbH und zur anderen Hälfte auf die Tätigkeit der M-KG. Das FA möchte die T-GmbH für die gesamten USt-Schulden in Haftung nehmen.

⇒ Vgl. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG: die Organschaft (bestehend aus Organträger und Organgesellschaft) wird umsatzsteuerlich wie ein Unternehmen behandelt.

Die Organgesellschaft T-GmbH ist zwar zivilrechtlich eigenständig, steuerlich ist sie jedoch unselbständig und wird gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG zum Unternehmen des Organträgers gezählt. Die M-KG war gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG Steuerschuldnerin, da gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG die Lieferungen und sonstigen Leistungen eines Unternehmers der USt unterliegen und die M-KG gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG Unternehmerin des Organkreises ist.

Die T-GmbH muss für die gesamten USt-Schulden haften, da die Organschaft für diese Steuerart von Bedeutung ist.

(Anmerkung: rechtspolitisch wird diese Regelung kritisiert, da sie keine Rücksicht auf die an der Organgesellschaft beteiligten Minderheitsgesellschafter nimmt.)

#### 4.5. Haftung des Eigentümers von Gegenständen, § 74 AO

Nach § 74 AO haftet eine an einem Unternehmen wesentlich (=zu mehr als  $\frac{1}{4}$ , Abs. 2) beteiligte Person mit den ihr als Eigentümerin gehörenden, dem Unternehmen dienenden Gegenständen für die in der Zeit der wesentlichen Beteiligung entstandenen betrieblichen Steuern (USt, GewSt, Verbrauchsteuern).

**Beispiel:** A + B haben als GbR ein ihnen gehörendes Grundstück an die A + B – GmbH verpachtet, deren alleinige Gesellschafter (jeweils  $\frac{1}{2}$ ) sie sind. Die GmbH wurde wegen Vermögenslosigkeit im Handelsregister gelöscht. Das FA nimmt A und B wegen rückständiger USt der GmbH als Haftungsschuldner in Anspruch. In dem Haftungsbescheid wird ihnen aufgegeben, die Zwangsvollstreckung in das zuvor an die GmbH verpachtete Grundstück zu dulden, auf dem die GmbH vor Löschung betrieben worden war.

#### Lösung:

Zunächst ist zu prüfen, ob zwischen der GbR und der GmbH eine Organschaft vorlag. Der Sachverhalt gibt jedoch nichts zu den Voraussetzungen (finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung) her.

Somit kommt eine Haftung nach § 74 in Betracht:

A und B haben der GmbH Gegenstände, die nicht nur vorübergehend dem Unternehmen der GmbH dienen, zur Verfügung gestellt. Eigentümer waren A und B (als Gesamthand).

A und B waren wesentlich beteiligt iSv § 74 Abs. 2 AO, weil sie jeweils mehr als  $\frac{1}{4}$  der Anteile an der GmbH halten.

Die Haftung erstreckt sich auf Betriebssteuern (insbes. USt und Gewerbesteuer), die während des Bestehens der Haftungsvoraussetzungen *entstanden* sind. Auf die Fälligkeit kommt es nicht an. Die Haftung ist auf den überlassenen Gegenstand (hier Grundstück) beschränkt. A und B können durch Haftungsbescheid auf Duldung der Zwangsvollstreckung in das verpachtete Grundstück in Anspruch genommen werden.

#### 4.6. Haftung des Betriebsübernehmers, § 75 AO

Der Erwerber eines Unternehmens haftet gemäß § 75 AO für die durch den Betrieb des Unternehmens begründeten Steuern und Steuerabzugsbeträge. Zeitlich umfasst die Haftung nur Beträge, die in der Zeit seit Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres entstanden sind und innerhalb von einem Jahr nach Betriebsübernahme angemeldet oder festgesetzt worden sind.

Voraussetzung der Haftung ist, dass es sich um ein Unternehmen oder einen gesondert geführten Betrieb eines Unternehmens (entspricht dem „Teilbetrieb“ iSv § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG) handelt. Der Begriff „Unternehmen“ umfasst die gesamte selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eines Unternehmers.

#### 4.7. Haftung des Erwerbers eines Handelsgeschäftes, § 25 HGB iVm § 191 AO

Wegen § 191 AO begründen auch die zivilrechtlichen Haftungsvorschriften steuerrechtlich eine Haftung. Zu den wichtigsten außersteuerlichen Haftungsbestimmungen gehört § 25 HGB.

Voraussetzung hierfür ist, dass ein Handelsgeschäft iSd HGB unter Lebenden erworben wird (d.h. nicht durch Erbfall) und dieses Geschäft unter der bisherigen Firma (=Name) fortgeführt wird. Die Haftung kann gemäß § 25 Abs. 2 HGB vertraglich ausgeschlossen werden, ist jedoch nur wirksam, wenn sie unverzüglich ins Handelsregister eingetragen werden kann oder dem FA mitgeteilt wird.

- da sich das HGB nicht in Ihrer NWB-Textausgabe befindet, ist dieser Haftungstatbestand nicht klausurrelevant.

#### 4.8. Die wichtigsten einzelsteuerrechtlichen Haftungsnormen sind

§ 42d EStG      ⇒ Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers

§ 45a Abs. 6 EStG ⇒ Haftung bei unrichtiger Bescheinigung der Kapitalertragsteuer

## IV. WIEDERHOLUNGSFRAGEN

### Fall 1

Stpfl. A (angestellter Architekt) klagt gegen eine Einspruchsentscheidung des Finanzamtes, nach der er seinen beruflich verwendeten Helm nicht bei seinen Einkünften aus Nichtselbständiger Arbeit geltend machen kann (steuerliche Auswirkung: 15 €, bislang festgesetzte ESt: 5.000 €). Das FA führt aus, A könne den Helm auch privat tragen (z.B. zu Karneval), so dass nicht abzugsfähige Ausgaben gem. § 12 vorlägen.

In der mündlichen Verhandlung erklärt das FG, dass es A's Auffassung, es handele sich um WK i.S.v. § 9 EStG, folgt. In A's Steuerbescheid sei jedoch auch ein Abendanzug als Werbungskosten gem. § 9 EStG berücksichtigt worden (steuerliche Auswirkung 30 €). Nach Auffassung des Gerichts handele es hierbei jedoch um private Aufwendungen gem. § 12 EStG, die nicht steuerlich geltend gemacht werden können.

a.) Um was für eine Klageart handelt es sich?

b.) Wie wird das Gericht entscheiden und wird die bislang festgesetzte ESt geändert?

### Fall 2

Spfl. A hatte eine Stundung seiner rückständigen ESt in 6 Monatsraten beantragt. Der Antrag war abgelehnt worden, sein daraufhin eingelegter Einspruch ebenso. Im finanzgerichtlichen Verfahren obsiegt er.

a.) Um was für eine Klageart handelt es sich?

b.) wie wird das Urteil inhaltlich aussehen, wenn der Sachverhalt vollständig aufgeklärt ist?



### Fall 3

A ist angestellter GF der B-GmbH. Anfang 01 hat die GmbH folgende fällige Schulden:

Bank	18.000 €
Lieferanten:	30.000 €
Finanzamt (USt)	12.000 €

A zahlt die Lieferanten in voller Höhe, da ohne weitere Lieferungen der gesamte Geschäftsbetrieb zum Erliegen kommen würde. Die Bank hatte bereits mit der Kündigung des gesamten Darlehens gedroht, dies lies sich jedoch mit einer Einmalzahlung von 10.000 € zumindest kurzfristig abwenden. Danach verblieb kein weiteres Geld. Nach erfolgloser Pfändung bei der B-GmbH, die insolvenzreife erreicht hat, möchte das FA den A persönlich in Haftung nehmen.

a.) liegen die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme des A vor?

b.) in welcher Höhe müsste er haften?

c.) wie wird das FA den Haftungsbetrag geltend machen?

### Fall 4

B hat ein Bauunternehmen. Da er in finanzieller Bedrängnis ist (Kontopfändung) und er nicht alle Einnahmen versteuern möchte, fragt er seine Schwester S mit Hinweis auf die Pfändung, ob sie ihm sein privates Girokonto zur Verfügung stellen könne, damit er weiter arbeiten könne. S erklärt sich bereit. Am Ende des Monats lässt sich S die laut Kontoauszug eingegangenen Rechnungsbeträge auszahlen und übergibt sie B. Hierdurch „spart“ B 23.000 € in Rechnung gestellte USt und anteilig 2.000 € ESt. Insgesamt sind bei B 36.000 € USt und 5.000 € ESt rückständig.

Ermittlungen der Steuerfahndung bringen den Sachverhalt ans Licht. B wird wegen Steuerhinterziehung und S wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung angeklagt. Ein Urteil ist bislang nicht erfolgt.

Wie wird das FA versuchen, an die rückständigen Beträge zu gelangen? (gehen Sie bitte davon aus, dass die Voraussetzungen einer Beihilfehandlung der S tatsächlich erfüllt sind).