



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Vorab per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-4602

FAX +49 (0) 30 18 682-884602

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 28. Juli 2010

**- Verteiler AO 1 -**

BETREFF **Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO)**

BEZUG TOP 12.1 - 12.9 der Sitzung AO II/2010

GZ **IV A 3 - S 0062/08/10007-08**

DOK **2010/0563822**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Anwendungserlass zur Abgabenordnung vom 2. Januar 2008 (BStBl I S. 26), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009 (BStBl 2010 I S. 9) geändert worden ist, mit sofortiger Wirkung wie folgt geändert:

1. Der **Regelung zu § 19** wird folgende Nummer 5 angefügt:

„5. Das Vermögen im Sinne des § 19 Abs. 2 Satz 1 bestimmt sich nach § 121 BewG. Im Fall der Beteiligung an einer Grundbesitz verwaltenden Personengesellschaft ist für die Bestimmung der örtlichen Zuständigkeit die Belegenheit des Grundstücks maßgebend.“

2. Folgende **Regelung zu § 20** wird neu aufgenommen:

**„AEAO zu § 20 - Steuern vom Einkommen und Vermögen der Körperschaften,  
Personenvereinigungen, Vermögensmassen:**

In den Fällen des § 20 Abs. 3 gilt Nr. 5 zu § 19 entsprechend.“

3. Die **Nummer 5 der Regelung zu § 30** wird wie folgt geändert:

- a) Der Spiegelstrich „- § 125a Abs. 2 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit;“ wird durch den Spiegelstrich „- § 236 Abs. 1 und § 379 Abs. 2 des Gesetzes über Verfahren in Familiensachen und in Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit;“ ersetzt.
- b) Der Spiegelstrich „- § 14 Abs. 1a und § 153a Abs. 1 Satz 2 der Gewerbeordnung;“ wird durch den Spiegelstrich „- § 14 Abs. 5 und § 153a Abs. 1 Satz 2 der Gewerbeordnung;“ ersetzt.
- c) Der Spiegelstrich „- 643 Abs. 2 ZPO“ wird gestrichen.
- d) Der Spiegelstrich „- § 36a Abs. 3 Bundesrechtsanwaltsordnung;“ wird durch den Spiegelstrich „- § 36 Abs. 2 Bundesrechtsanwaltsordnung;“ ersetzt.
- e) Der Punkt nach dem Spiegelstrich „- § 18 Abs. 3a Bundesverfassungsschutzgesetz (vgl. auch § 51 Abs. 2 Satz 3 AO).“ wird durch ein Semikolon ersetzt und folgende Spiegelstriche angefügt:

- „- § 2 Abs. 4 und § 8 Bundesarchivgesetz;
- § 36a Abs. 3 Wirtschaftsprüfungsordnung;
- § 64a Abs. 2 Bundesnotarordnung;
- § 34 Abs. 2 Patentanwaltsordnung und
- § 54 Abs. 1 Satz 4 Gerichtskostengesetz.“

4. Die **Regelung zu § 31** wird wie folgt gefasst:

**„AEAO zu § 31 - Mitteilung von Besteuerungsgrundlagen:**

1. Die Finanzbehörden sind nach § 31 Abs. 2 zur Offenbarung gegenüber der Bundesagentur für Arbeit, der Künstlersozialkasse und den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung nur verpflichtet, soweit die Angaben für die Feststellung der Versicherungspflicht oder die Festsetzung von Beiträgen benötigt werden. Die Träger der Sozialversicherung, die Bundesagentur für Arbeit und die Künstlersozialkasse haben dies bei Anfragen zu versichern.
2. Sozialleistungsträger sind gemäß § 12 SGB I die in §§ 18 bis 29 SGB I genannten Körperschaften, Anstalten und Behörden, die entsprechende Dienst-, Sach- und Geld-

leistungen gewähren (z.B. Sozialämter und die gesetzlichen Krankenkassen). Der Begriff „Bundesagentur für Arbeit“ umfasst auch den nachgeordneten Bereich, z.B. die Agenturen für Arbeit. Nicht zu den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung gehören private Krankenversicherungen. Eine ständig aktualisierte Liste der auskunftsberechtigten Krankenkassen kann unter <http://www.gkv-spitzenverband.de> eingesehen werden.

3. Die Finanzbehörden sind gegenüber Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung hinsichtlich freiwillig Versicherter, die hauptberuflich selbständig erwerbstätig sind, nicht nach § 31 Abs. 2 auskunftspflichtig. Denn bei diesem Personenkreis gilt die Beitragsbemessungsgrenze als beitragspflichtige Einnahme, sofern der Versicherte keine geringeren Einnahmen nachweist (§ 240 Abs. 4 SGB V).

Bei anderen freiwillig Versicherten ist der Sozialversicherungsträger berechtigt und verpflichtet, die sozialversicherungsrelevanten Verhältnisse zu ermitteln. Kommt der Versicherte seiner Mitwirkungspflicht nicht nach, kann der Sozialversicherungsträger die Finanzbehörden um Auskunft ersuchen. Die Auskunft ist auf die zur Beitragsfestsetzung unbedingt notwendigen Angaben zu beschränken (insbesondere Höhe einzelner Einkünfte oder Summe der Einkünfte).“

5. In Nummer 1 der **Regelung zu § 38** wird die Angabe „§ 48 KStG,“ durch die Angabe „§ 30 KStG,“ ersetzt.
6. In Nummer 4.1 der **Regelung zu § 75** wird die Angabe „§ 14 Abs. 3 UStG“ durch die Angabe „§ 14c Abs. 2 UStG“ und die Angabe „§ 14 Abs. 2 UStG“ durch die Angabe „§ 14c Abs. 1 UStG“ ersetzt.
7. In Nummer 2.1 der **Regelung zu § 93** wird die Angabe „(§ 8 Abs. 1 GWG)“ durch die Angabe „(§ 1 Abs. 6 GWG)“ ersetzt.
8. Die **Regelung zu § 108** Nr. 2 wird wie folgt gefasst:
  - „2. § 108 Abs. 3 gilt auch für die Dreitage-Regelungen (§ 122 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 2a, § 123 Satz 2; § 4 Abs. 2 VwZG), die Monats-Regelungen (§ 122 Abs. 2 Nr. 2, § 123 Satz 2) und die Zweiwochen-Regelung (§ 122 Abs. 4 Satz 3) zum Zeitpunkt der Bekanntgabe eines Verwaltungsaktes (BFH-Urteil vom 14.10.2003 - IX R 68/98 - BStBl II, S. 898).“

9. Die **Regelung zu § 110** wird wie folgt gefasst:

**„AEAO zu § 110 - Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:**

1. § 110 Abs. 1 erfasst nur verfahrensrechtliche und materiell-rechtliche Fristen, die „einzuhalten“ sind; das sind Handlungs- und Erklärungsfristen, die Beteiligte (§ 78) oder Dritte gegenüber der Finanzbehörde zu wahren haben. Nicht wiedereinzugsfähig sind dagegen die gesetzlichen Fristen, die von den Finanzbehörden als Verwaltungsträger im Verwaltungsverfahren zu beachten sind. So fällt unter § 110 nicht der Ablauf von Festsetzungsfristen (BFH-Urteil vom 24.1.2008 - VII R 3/07 - BStBl II, S. 462). Soweit das Gesetz eine Fristverlängerung vorsieht (§ 109 Abs. 1), kommt nicht Wiedereinsetzung, sondern rückwirkende Fristverlängerung in Betracht.
2. Zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach unterlassener Anhörung eines Beteiligten bzw. wegen fehlender Begründung des Verwaltungsaktes (§ 126 Abs. 3) vgl. zu § 91, Nr. 3 und zu § 121, Nr. 3. Zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach Einspruchseinlegung bei einer unzuständigen Behörde vgl. zu § 357, Nr. 2.
3. Abweichend von § 110 Abs. 2 beträgt im finanzgerichtlichen Verfahren die Frist für den Antrag auf Wiedereinsetzung und die Nachholung der versäumten Rechtshandlung zwei Wochen (§ 56 Abs. 2 FGO).“

10. In Nummer 2.4.1 Buchstabe a der **Regelung zu § 122** wird die Angabe „(§ 13 Abs. 2 UStG)“ durch die Angabe „(§ 13a UStG)“ ersetzt.

11. Die **Regelung zu § 130** wird wie folgt geändert:

a) Die Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

- „1. Ein Verwaltungsakt ist rechtswidrig, wenn er im Zeitpunkt seines Erlasses ganz oder teilweise gegen zwingende gesetzliche Vorschriften (§ 4) verstößt, ermessensfehlerhaft ist (vgl. zu § 5) oder eine Rechtsgrundlage überhaupt fehlt. Eine nachträgliche Änderung der Sach- oder Rechtslage hingegen macht einen ursprünglich rechtmäßigen Verwaltungsakt grundsätzlich nicht i.S.d. § 130 rechtswidrig, es sei denn, es läge ein Fall steuerrechtlicher Rückwirkung vor, welche den Verwaltungsakt erfasst (vgl. BFH-Urteil vom 9.12.2008 - VII R 43/07 - BStBl 2009 II, S. 344). Besonders schwerwiegende Fehler haben die Nichtigkeit und damit die Unwirksamkeit zur Folge (§ 125 i.V.m. § 124 Abs. 3). Liegt kein

Fall der Nichtigkeit vor, so wird der rechtswidrige Verwaltungsakt zunächst wirksam.“

b) Folgende neue Nummer 5 wird angefügt

„5. § 130 Abs. 3 normiert keine Prüfungsfrist, innerhalb derer die Finanzbehörde ihr bekannte Tatsachen rechtlich zu bewerten und aus ihnen die gebotenen Schlussfolgerungen zu ziehen hätte, sondern lediglich eine Entscheidungsfrist. Deshalb beginnt die Jahresfrist erst dann, wenn die Finanzbehörde tatsächlich die Erkenntnis gewonnen hat, dass ein Verwaltungsakt zurückgenommen bzw. widerrufen werden kann (vgl. Beschluss des BVerwG vom 19.12.1984 - GrS 1 und 2/84 - BVerwGE 70, 356, und daran anschließend die ständige Rechtsprechung des BFH, vgl. u.a. BFH-Urteil vom 9.12.2008 - VII R 43/07 - BStBl 2009 II, S. 344). Dies ist der Fall, wenn die Finanzbehörde ohne weitere Sachaufklärung objektiv in der Lage ist, unter sachgerechter Ausübung ihres Ermessens über Rücknahme bzw. Widerruf des Verwaltungsakts zu entscheiden.“

12. Die Nummer 2 der **Regelung zu § 131** wird wie folgt gefasst:

„2. § 131 Abs. 2 Nr. 3 betrifft nur die Änderung tatsächlicher, nicht rechtlicher Verhältnisse. Der Begriff „Tatsache“ bezeichnet in dieser Vorschrift dasselbe wie in § 173 (vgl. zu § 173, Nr. 1). „Tatsache“ ist auch die steuerrechtliche Beurteilung eines Sachverhalts in einem anderen Bescheid, soweit dieser Bescheid Bindungswirkung für den zu widerrufenden Bescheid hat (vgl. BFH-Urteile vom 13.1.2005 - II R 48/02 - BStBl II, S. 451, und vom 9.12.2008 - VII R 43/07 - BStBl 2009 II, S. 344). Das öffentliche Interesse i.S.d. Vorschrift ist immer dann gefährdet, wenn bei einem Festhalten an der getroffenen Entscheidung der Betroffene gegenüber anderen Steuerpflichtigen bevorzugt würde.“

13. Der Nummer 2 **der Regelung zu § 138** wird folgender Satz angefügt:

„Näheres zu Inhalt und Form der Anzeigen bei Auslandsbeteiligungen regelt das BMF-Schreiben vom 15.4.2010, BStBl I S. 346.“

14. Der Nummer 3 der **Regelung zu § 170** wird folgender neuer Absatz angefügt:

„Ist der Steuerpflichtige berechtigt aber nicht verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben, wie z.B. bei der Antragsveranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG, greift die Anlaufhemmung nach § 170 Absatz 2 Satz 1 Nr. 1 nicht.“

## 15. Die **Regelung zu § 171** wird wie folgt geändert:

### a) Die Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„2. Eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 setzt voraus, dass der Steuerpflichtige vor Ablauf der Festsetzungsfrist einen Antrag auf Steuerfestsetzung oder auf Korrektur einer Steuerfestsetzung stellt. Ist innerhalb der Festsetzungsfrist kein Antrag des Steuerpflichtigen eingegangen, kann keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 mit dem Ziel einer rückwirkenden Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 gewährt werden (vgl. BFH-Urteil vom 24.1.2008 - VII R 3/07 - BStBl II, S. 462).

Anträge auf Billigkeitsmaßnahmen nach §§ 163 oder 227 hemmen den Fristablauf nicht nach § 171 Abs. 3; eine Billigkeitsentscheidung nach § 163 bewirkt aber als Grundlagenbescheid eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 10 (vgl. BFH-Urteil vom 21.9.2000 - IV R 54/99 - BStBl 2001 II, S. 178).

Die Abgabe einer gesetzlich vorgeschriebenen Steuererklärung kann für sich allein eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3 grundsätzlich nicht herbeiführen (BFH-Urteil vom 18.6.1991 - VIII R 54/89 - BStBl 1992 II, S. 124, und BFH-Beschluss vom 13.2.1995 - V B 95/94 - BFH/NV S. 756). Dies gilt hinsichtlich einer Umsatzsteuererklärung auch dann, wenn mit ihr ein Anspruch auf Auszahlung eines Überschusses geltend gemacht wird (BFH-Urteil vom 11.5.1995 - V R 136/93 - BFH/NV 1996 S. 1).“

### b) Die Nummer 3 wird um folgenden Absatz ergänzt:

„Ermittlungen i.S.d. § 171 Abs. 4 Satz 3 sind nur diejenigen Maßnahmen eines Betriebsprüfers, die auf eine Überprüfung der Besteuerungsgrundlagen gerichtet sind. Die Zusammenstellung des Prüfungsergebnisses im Prüfungsbericht stellt keine den Ablauf der Festsetzungsfrist hinausschiebende Ermittlungshandlung dar (BFH-Urteil vom 8.7.2009 - XI R 64/07 - BStBl 2010 II, S. 4).“

## 16. Die Nummer 1.1.2 der **Regelung zu § 173** wird wie folgt gefasst:

„1.1.2 Keine Tatsachen i.S.d. § 173 Abs. 1 sind Rechtsnormen und Schlussfolgerungen aller Art, insbesondere steuerrechtliche Bewertungen (vgl. BFH-Urteil vom 27.10.1992 - VIII R 41/89 - BStBl 1993 II, S. 569). Ebenso stellen Entscheidungen des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit einer Rechtsnorm sowie nachträgliche Gesetzesänderungen keine neuen Tatsachen i.S.v. § 173

Abs. 1 dar (vgl. BFH-Urteile vom 12.5.2009 - IX R 45/08 - BStBl II, S. 891 und vom 11.2.1994 - III R 50/92 - BStBl II, S. 389). Gleiches gilt für die (ggf. anderweitige) Ausübung steuerlicher Wahlrechte oder die Nachholung eines Antrags (vgl. zu §§ 172 - 177, Nr. 8). Ein Antrag kann allerdings nachgeholt werden, soweit die für seine Ausübung relevanten Tatsachen als solche nachträglich bekannt werden (vgl. Nr. 3.2).“

17. Der letzte Absatz der Nummer 2.2 der **Regelung zu § 175** wird wie folgt gefasst:

„Auch eine Entscheidung des BVerfG stellt kein rückwirkendes Ereignis i.S.v. § 175 Abs. 1 Nr. 2 dar (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 12.5.2009 - IX R 45/08 - BStBl II, S. 891).“

18. Satz 1 der Nummer 1 der **Regelung zu § 179** wird wie folgt gefasst:

„Abweichend von dem Grundsatz, dass die Besteuerungsgrundlagen einen unselbständigen Teil des Steuerbescheides bilden (§ 157 Abs. 2), sehen die §§ 179 ff. bzw. entsprechende Vorschriften der Einzelsteuergesetze (z.B. §§ 2a, 10b Abs. 1, § 10d Abs. 3, § 15a Abs. 4, § 39a Abs. 4 EStG; §§ 27, 28 und 38 KStG, § 151 BewG, § 17 GrEStG) in bestimmten Fällen eine gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen vor.“

19. Der **Regelung zu § 191** wird folgende Nummer 8 angefügt:

„8. Ein erstmaliger Haftungsbescheid kann wegen Akzessorietät der Haftungsschuld zur Steuerschuld grundsätzlich nicht mehr ergehen, wenn der zugrunde liegende Steueranspruch wegen Festsetzungsverjährung gegenüber dem Steuerschuldner nicht mehr festgesetzt werden darf oder wenn der gegenüber dem Steuerschuldner festgesetzte Steueranspruch durch Zahlungsverjährung oder Erlass erloschen ist (§ 191 Abs. 5 Satz 1). Maßgeblich ist dabei der Steueranspruch, auf den sich die Haftung konkret bezieht. Daher ist bei der Haftung eines Arbeitgebers für zu Unrecht nicht angemeldete und abgeführte Lohnsteuer (§ 42d EStG) auf die vom Arbeitnehmer nach § 38 Abs. 2 EStG geschuldete Lohnsteuer und nicht auf die Einkommensteuer des Arbeitnehmers (§ 25 EStG) abzustellen. Dabei ist für die Berechnung der die Lohnsteuer betreffenden Festsetzungsfrist die Lohnsteuer-Anmeldung des Arbeitgebers und nicht die Einkommensteuererklärung der betroffenen Arbeitnehmer maßgebend (vgl. BFH-Urteil vom 6.3.2008 - VI R 5/05 - BStBl II, S. 597). Bei der Berechnung der für die Lohnsteuer maßgebenden Festsetzungsfrist sind Anlauf- und Ablaufhemmungen nach §§ 170, 171 zu berücksichtigen, soweit sie gegenüber dem Arbeitgeber wirken.“

20. In Nummer 5.1 der **Regelung zu § 361** wird der Spiegelstrich „- Feststellungsbescheide nach § 47 KStG;“ durch den Spiegelstrich „- Feststellungsbescheide nach §§ 27, 28 und 38 KStG;“ und der Spiegelstrich „- Bescheiden über die Feststellung von Grundbesitzwerten (§ 138 Abs. 5 BewG),“ durch den Spiegelstrich „- Bescheiden über die Feststellung von Grundbesitzwerten (§ 151 BewG),“ ersetzt und der Spiegelstrich „- Bescheiden nach der Anteilsbewertungsverordnung,“ gestrichen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen

(<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Wirtschaft und Verwaltung - Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Abgabenordnung - zum Download bereit.

Im Auftrag

Dr. Misera