



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 21. Dezember 2010

- Verteiler AO 1 -

BETREFF **Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO);
TOP 5.1. - 5.8 der Sitzung AO IV/2010**

GZ **IV A 3 - S 0062/08/10007-09**

DOK **2010/1011794**

(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 28. Juli 2010 (BStBl I S. 630) geändert worden ist, mit sofortiger Wirkung wie folgt geändert:

1. Die **Regelung zu § 30** wird wie folgt geändert:

a) Die **Nummern 8 und 8.1** werden wie folgt gefasst:

„8. Offenbarung aus zwingendem öffentlichen Interesse (§ 30 Abs. 4 Nr. 5)

Eine Offenbarung ist gem. § 30 Abs. 4 Nr. 5 zulässig, soweit für sie ein zwingendes öffentliches Interesse besteht. § 30 Abs. 4 Nr. 5 enthält eine beispielhafte Aufzählung von Fällen, in denen ein zwingendes öffentliches Interesse zu bejahen ist. Bei anderen Sachverhalten ist ein zwingendes öffentliches Interesse nur gegeben, wenn sie in ihrer Bedeutung einem der in § 30 Abs. 4 Nr. 5 erwähnten Fälle vergleichbar sind. Liegt ein zwingendes öffentliches Interesse vor, macht es für die Zulässigkeit der Offenbarung keinen Unterschied, ob die Finanzbehörde aufgrund eigener Erkenntnisse von Amts wegen die zuständige Behörde informiert oder ob die zuständige Behörde unter Schilderung der Umstände, die das Vorliegen eines zwingenden öffentlichen Interesses begründen, die Finanzbehörde um Auskunft ersucht.

- 8.1 Die Gewerbebehörden können bei Vorliegen eines zwingenden öffentlichen Interesses für Zwecke eines Gewerbeuntersagungsverfahrens über die Verletzung steuerlicher Pflichten unterrichtet werden, die mit der Ausübung des Gewerbes, das untersagt werden soll, im Zusammenhang stehen (vgl. im Einzelnen BMF-Schreiben vom 14.12.2010, BStBl I S. ...).

Zur Wahrung des Steuergeheimnisses gegenüber Parlamenten bzw. einem Untersuchungsausschuss des Deutschen Bundestages vgl. BMF-Schreiben vom 13.5.1987.“

- b) Die **Nummer 8.4** wird wie folgt gefasst:

„8.4 § 6 des Subventionsgesetzes, wonach Behörden von Bund und Ländern Tatsachen, die sie dienstlich erfahren und die den Verdacht eines Subventionsbetrugs (§ 264 StGB) begründen, den Strafverfolgungsbehörden mitzuteilen haben, stellt keine Ermächtigungsvorschrift i.S.d. § 30 Abs. 4 Nr. 2 dar. Anzeigen an Strafverfolgungsbehörden wegen des Verdachts eines Subventionsbetrugs sind daher nur zulässig, wenn ein zwingendes öffentliches Interesse an der Offenbarung besteht (§ 30 Abs. 4 Nr. 5 Buchstabe b) oder die Voraussetzungen des § 30 Abs. 5 vorliegen (vgl. Nr. 9). Betrifft der Subventionsbetrug allerdings Investitionszulagen, so sind entsprechende Tatsachen wie bei Steuerstraftaten den Bußgeld- und Strafsachenstellen zu melden (vgl. § 14 InvZulG 2010 i.V.m. § 30 Abs. 4 Nr. 1). Nach § 31a besteht daneben eine Offenbarungsbefugnis gegenüber den für die Bewilligung, Gewährung, Rückforderung, Erstattung, Weitergewährung oder für das Belassen einer Subvention zuständigen Behörden und Gerichten; vgl. im Einzelnen Nr. 4.3 zu § 31a.“

2. Die **Nummer 4 der Regelung zu § 31b** wird aufgehoben.

3. **Nummer 3 Absatz 3 der Regelung zu § 107** wird wie folgt gefasst:

„Ein Vorlageverlangen i. S. d. § 97 gegenüber Dritten ist im Regelfall nur zulässig, wenn

- der Dritte eine von ihm zuvor geforderte Auskunft nicht erteilt hat,
- die Auskunft des Dritten unzureichend ist,
- Bedenken gegen die Richtigkeit der Auskunft bestehen oder
- das Vorliegen steuerrelevanter Tatsachen nur durch die Vorlage eines Schriftstückes beweisbar bzw. eine Auskunft zur Wahrheitsfindung untauglich ist

(vgl. BFH-Urteil vom 24.2.2010 - II R 57/08 - BStBl 2011 II, S.).“

4. Die **Nummer 3.1.5.1 der Regelung zu § 122** wird wie folgt gefasst:

„3.1.5.1 Eine öffentliche Zustellung wegen eines unbekanntes Aufenthaltsortes des Empfängers (§ 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 VwZG) ist nicht bereits dann zulässig, wenn die Finanzbehörde die Anschrift nicht kennt oder Briefe als unzustellbar zurückkommen. Die Anschrift des Empfängers muss vielmehr allgemein unbekannt sein. Dies ist durch eine Erklärung der zuständigen Meldebehörde oder auf andere Weise zu belegen. Die bloße Feststellung, dass sich der Empfänger bei der Meldebehörde abgemeldet hat, ist nicht ausreichend. Die Finanzbehörde muss daher, bevor sie durch öffentliche Bekanntmachung zustellt, die nach Sachlage gebotenen und zumutbaren Ermittlungen anstellen. Dazu gehören insbesondere Nachforschungen bei der Meldebehörde, u. U. auch die Befragung von Angehörigen oder des bisherigen Vermieters des Empfängers. Auch Hinweisen auf den mutmaßlichen neuen Aufenthaltsort des Empfängers muss durch Rückfrage bei der dortigen Meldebehörde nachgegangen werden. Ist zu vermuten, dass sich der Steuerpflichtige in einem bestimmten anderen Land aufhält, sind die Ermittlungsmöglichkeiten des zwischenstaatlichen Auskunfts-austauschs nach dem BMF-Schreiben vom 25.1.2006, BStBl I, S. 26 auszuschöpfen (BFH-Urteil vom 9.12.2009 - X R 54/06 - BStBl 2010 II, S. 732).

Nicht zulässig ist es beispielsweise, eine öffentliche Zustellung bereits dann anzuordnen, wenn eine versuchte Bekanntgabe unter einer Adresse, die der Empfänger angegeben hat, einmalig fehlgeschlagen ist oder wenn lediglich die Vermutung besteht, dass eine Adresse, an die sich der Empfänger bei der Meldebehörde abgemeldet hat, eine Scheinadresse ist (BFH-Urteil vom 6.6.2000 - VII R 55/99 - BStBl II, S. 560, und BFH-Beschluss vom 13.3.2003 - VII B 196/02 - BStBl II, S. 609). Eine öffentliche Zustellung ist aber wirksam, wenn die Finanzbehörde durch unrichtige Auskünfte Dritter zu der unrichtigen Annahme verleitet wurde, der Empfänger sei unbekanntes Aufenthaltsortes, sofern die Finanzbehörde auf die Richtigkeit der ihr erteilten Auskunft vertrauen konnte (BFH-Beschluss vom 13.3.2003 - VII B 196/02 - BStBl II, S. 609).“

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

- a) In die **Nummer 2a** wird vor dem bisherigen Wortlaut folgender neuer Absatz 1 eingefügt:

„Die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 3a tritt auch dann ein, wenn nach Ablauf der Festsetzungsfrist ein zulässiger Rechtsbehelf eingelegt wird (§ 171 Abs. 3a Satz 1 2. Halbsatz). Dies gilt auch dann, wenn der Rechtsbehelf nach Gewährung von Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als fristgerecht zu behandeln ist; die Grundsätze des BFH-Urteils vom 24.1.2008, a. a. O. (vgl. Nr.2) sind auf diesen Fall nicht übertragbar.“

- b) Der bisherige Wortlaut der **Nummer 2a** wird dessen neuer Absatz 2.

- c) Die **Nummer 3** wird wie folgt gefasst:

„Der Ablauf der Festsetzungsfrist wird durch den Beginn einer Außenprüfung (vgl. zu § 198, Nrn. 1 und 2) hinausgeschoben (§ 171 Abs. 4). Die Ablaufhemmung tritt nicht ein, wenn eine zugrunde liegende Prüfungsanordnung unwirksam ist (BFH-Urteile vom 10.4.1987 - III R 202/83 - BStBl 1988 II, S. 165, und vom 17.9.1992 - V R 17/86- BFH/NV 1993 S. 279). Eine Außenprüfung hemmt den Ablauf der Festsetzungsfrist nur für Steuern, auf die sich die Prüfungsanordnung erstreckt (BFH-Urteile vom 18.7.1991 - V R 54/87 - BStBl II, S. 824, und vom 25.1.1996 - V R 42/95 - BStBl II, S. 338). Wird die Außenprüfung später auf bisher nicht einbezogene Steuern ausgedehnt, ist die Ablaufhemmung nur wirksam, soweit vor Ablauf der Festsetzungsfrist eine Prüfungsanordnung erlassen (vgl. zu § 196, Nr. 5) und mit der Außenprüfung auch insoweit ernsthaft begonnen wird (BFH-Urteil vom 2.2.1994 - I R 57/93 - BStBl II, S. 377).

Bei einem Antrag des Steuerpflichtigen auf Verschiebung des Prüfungsbeginns (§ 197 Absatz 2) wird der Ablauf der Festsetzungsfrist nach § 171 Absatz 4 Satz 1 2. Alternative nur gehemmt, wenn dieser Antrag für die Verschiebung ursächlich war. Wird der Beginn der Außenprüfung nicht maßgeblich aufgrund eines Antrags des Steuerpflichtigen, sondern aufgrund eigener Belange der Finanzbehörde bzw. aus innerhalb deren Sphäre liegenden Gründen hinausgeschoben, läuft die Festsetzungsfrist ungeachtet des Antrags ab. Bei einem vom Steuerpflichtigen gestellten Antrag auf zeitlich befristetes Hinausschieben des Beginns der Außenprüfung entfällt die Ablaufhemmung nach § 171 Absatz 4 Satz 1 2. Alternative rückwirkend, wenn die Finanzbehörde nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach

Eingang des Antrags mit der Prüfung beginnt (vgl. BFH-Urteil vom 17.3.2010 - IV R 54/07- BStBl 2011 II, S. ...). Die Ablaufhemmung entfällt dagegen nicht, wenn der Steuerpflichtige einen unbefristeten bzw. zeitlich unbestimmten Antrag gestellt hat, also bspw. beantragt hat wegen einer noch andauernden Vor-Betriebsprüfung zunächst deren Abschluss abzuwarten.

Der Ablauf der Festsetzungsfrist wird auch gehemmt, wenn der Steuerpflichtige die Prüfungsanordnung angefochten hat und deren Vollziehung ausgesetzt wurde (vgl. BFH-Urteile vom 25.1.1989 - X R 158/87 - BStBl II, S. 483, und vom 17.6.1998 - IX R 65/95 - BStBl 1999 II, S. 4). Dies gilt unabhängig von der Dauer der Aussetzung der Vollziehung.

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).“

6. In der **Nummer 5.2 der Regelung zu § 235** wird die Angabe „§ 7 InvZulG 1999“ durch die Angabe „§ 12 InvZulG 2010“ ersetzt.
7. In der **Nummer 2.3.2 der Regelung zu § 361** wird der Punkt nach dem letzten Spiegelstrich durch ein Komma ersetzt und folgender Spiegelstrich angefügt:

„- Verbindliche Auskünfte (§ 89 Abs. 2; § 2 StAusKv), verbindliche Zusagen (§§ 204 bis 207) und Lohnsteueranrufungsauskünfte (§ 42e EStG), unabhängig davon, ob sie der Rechtsauffassung des Steuerpflichtigen entsprechen oder nicht, sowie die Ablehnung, eine verbindliche Auskunft, eine verbindliche Zusage oder eine Lohnsteueranrufungsauskunft zu erteilen.“
8. Die **Nummer 6.3 der Regelung zu § 367** wird wie folgt gefasst:

„6.3 In der Teil-Einspruchsentscheidung ist genau zu bestimmen, hinsichtlich welcher Teile des Verwaltungsakts Bestandskraft nicht eintreten soll, um die Reichweite der Teil-Einspruchsentscheidung zu definieren. Diese Bestimmung ist Teil des Tenors der Teil-Einspruchsentscheidung und weder Nebenbestimmung noch

Grundlagenbescheid. Sie kann daher nur durch Klage gegen die Teil-Einspruchsentscheidung angegriffen werden. Soweit anhängige Verfahren vor dem BFH, BVerfG oder EuGH Anlass für eine Teil-Einspruchsentscheidung / Verfahrensrufe sind, sind diese nicht im Tenor, sondern in der Begründung der Teil-Einspruchsentscheidung zu benennen.“

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag