

3. Erklärungen zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags oder Zerlegungserklärungen nach § 14a des Gewerbesteuergesetzes,
4. Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr nach § 18 Absatz 3 des Umsatzsteuergesetzes,
5. Erklärungen zur gesonderten sowie zur gesonderten und einheitlichen Feststellung einkommensteuerpflichtiger oder körperschaftsteuerpflichtiger Einkünfte nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 in Verbindung mit § 181 Absatz 1 und 2,
6. Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung oder
7. Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 18 des Außensteuergesetzes,

so sind diese Erklärungen vorbehaltlich des Absatzes 4 spätestens bis zum letzten Tag des Monats Februar und in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 bis zum 31. Juli des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres abzugeben.

(4) Das Finanzamt kann anordnen, dass Erklärungen im Sinne des Absatzes 3 vor dem letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres abzugeben sind, wenn

1. für den betroffenen Steuerpflichtigen
  - a) für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum Erklärungen nicht oder verspätet abgegeben wurden,
  - b) für den vorangegangenen Besteuerungszeitraum innerhalb von drei Monaten vor Abgabe der Steuererklärung oder innerhalb von drei Monaten vor dem Beginn des Zinslaufs im Sinne des § 233a Absatz 2 Satz 1 nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt wurden,
  - c) Vorauszahlungen für den Besteuerungszeitraum außerhalb einer Veranlagung herabgesetzt wurden,
  - d) die Veranlagung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum zu einer Abschlusszahlung von mindestens 25 Prozent der festgesetzten Steuer oder mehr als 10 000 Euro geführt hat,
  - e) die Steuerfestsetzung auf Grund einer Steuererklärung im Sinne des Absatzes 3 Nummer 1, 2 oder 4 voraussichtlich zu einer Abschlusszahlung von mehr als 10 000 Euro führen wird oder
  - f) eine Außenprüfung vorgesehen ist,
2. der betroffene Steuerpflichtige im Besteuerungszeitraum einen Betrieb eröffnet oder eingestellt hat oder
3. für Beteiligte an Gesellschaften oder Gemeinschaften Verluste festzustellen sind.

Für das Befolgen der Anordnung ist eine Frist von vier Monaten nach Bekanntgabe der Anordnung zu setzen. Ferner dürfen die Finanzämter nach dem Ergebnis einer automationsgestützten Zufallsauswahl anordnen, dass Erklärungen im Sinne des Absatzes 3 vor dem letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres mit einer Frist von vier Monaten nach Bekanntgabe der Anordnung abzugeben sind. In der Aufforderung nach Satz 3 ist darauf hinzuweisen, dass sie auf einer automationsgestützten Zufallsauswahl beruht; eine weitere Begründung ist nicht erforderlich. In den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 tritt an die Stelle des letzten Tages des Monats Februar der 31. Juli des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres. Eine Anordnung nach Satz 1 oder Satz 3 darf für die Abgabe der Erklärung keine kürzere als die in Absatz 2 bestimmte Frist setzen. In den Fällen der Sätze 1 und 3 erstreckt sich eine Anordnung auf alle Erklärungen im Sinne des Absatzes 3, die vom betroffenen Steuerpflichtigen für den gleichen Besteuerungszeitraum oder Besteuerungszeitpunkt abzugeben sind.

(5) Absatz 3 gilt nicht für Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr, wenn die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit vor oder mit dem Ablauf des Besteuerungszeitraums endete.

(6) Die oberste Landesfinanzbehörde oder eine von ihr bestimmte Landesfinanzbehörde kann zulassen, dass Personen, Gesellschaften, Verbände, Vereinigungen, Behörden und Körperschaften

im Sinne der §§ 3 und 4 des Steuerberatungsgesetzes bis zu bestimmten Stichtagen einen bestimmten prozentualen Anteil der Erklärungen im Sinne des Absatzes 3 einreichen. Soweit Erklärungen im Sinne des Absatzes 3 in ein Verfahren nach Satz 1 einbezogen werden, ist Absatz 4 Satz 3 nicht anzuwenden. Die Einrichtung eines Verfahrens nach Satz 1 steht im Ermessen der obersten Landesfinanzbehörden und ist nicht einklagbar.<sup>105</sup>

## § 150 Form und Inhalt der Steuererklärungen

(1) Eine Steuererklärung ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben, wenn

1. keine elektronische Steuererklärung vorgeschrieben ist,

---

### 105 ÄNDERUNGEN

01.01.1980.—Artikel 2 Nr. 4 des Zweiten Kapitels des Gesetzes vom 26. November 1979 (BGBl. I S. 1953) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 149 Erklärungspflichtige Personen

Die Steuergesetze bestimmen, wer zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist und wann die Steuererklärung abzugeben ist. Zur Abgabe einer Steuererklärung ist auch verpflichtet, wer hierzu von der Finanzbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann durch öffentliche Bekanntmachung erfolgen. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung bleibt auch dann bestehen, wenn die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen geschätzt hat (§ 162).“

21.10.1995.—Artikel 26 Nr. 5 des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250) hat Abs. 3 eingefügt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 5 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 3 aufgehoben. Abs. 3 lautete:

„(3) Zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens kann das Bundesministerium der Finanzen unter Wahrung einer gleichmäßigen Besteuerung durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, daß Steuererklärungen für zwei aufeinander folgende Kalenderjahre auf Antrag des Steuerpflichtigen abweichend von Absatz 2 innerhalb von 12 Monaten nach Ablauf des zweiten Kalenderjahres zusammen abgegeben werden können (besondere Erklärungsfrist); § 109 ist auf die besondere Erklärungsfrist nicht anzuwenden. Satz 1 gilt entsprechend für Steuererklärungen, die sich auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, und für Erklärungen zur gesonderten Feststellung. In der Rechtsverordnung können abweichend von den Vorschriften der Steuergesetze insbesondere geregelt werden:

1. die Voraussetzungen für die Gewährung der besonderen Erklärungsfrist,
2. der Zeitraum, innerhalb dessen Vorauszahlungen festgesetzt oder angepaßt werden können,
3. Fristen für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte und für Anträge auf Gewährung steuerlicher Vergünstigungen,
4. der Beginn der Festsetzungsfrist,
5. die Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages und
6. der Beginn des Zinslaufs nach § 233a Abs. 2 und die Berechnung des zu verzinsenden Unterschiedsbetrages nach § 233a Abs. 3 und 5; dabei können auch Regelungen für Fälle getroffen werden, in denen der Steuerpflichtige die besondere Erklärungsfrist nicht in Anspruch nimmt.“

05.11.2011.—Artikel 3 Nr. 5 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat in Abs. 2 Satz 2 „dritten“ durch „fünften“ ersetzt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 23 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Die Steuergesetze bestimmen, wer zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist. Zur Abgabe einer Steuererklärung ist auch verpflichtet, wer hierzu von der Finanzbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann durch öffentliche Bekanntmachung erfolgen. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung bleibt auch dann bestehen, wenn die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen geschätzt hat (§ 162).

(2) Soweit die Steuergesetze nichts anderes bestimmen, sind Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, spätestens fünf Monate danach abzugeben. Bei Steuerpflichtigen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, endet die Frist nicht vor Ablauf des fünften Monats, der auf den Schluß des in dem Kalenderjahr begonnenen Wirtschaftsjahrs folgt.“

2. nicht freiwillig eine gesetzlich oder amtlich zugelassene elektronische Steuererklärung abgegeben wird,
3. keine mündliche oder konkludente Steuererklärung zugelassen ist und
4. eine Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle nach § 151 nicht in Betracht kommt.

§ 87a Absatz 1 Satz 1 ist nur anzuwenden, soweit eine elektronische Steuererklärung vorgeschrieben oder zugelassen ist. Der Steuerpflichtige hat in der Steuererklärung die Steuer selbst zu berechnen, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist (Steueranmeldung).

(2) Die Angaben in den Steuererklärungen sind wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu machen.

(3) Ordnen die Steuergesetze an, daß der Steuerpflichtige die Steuererklärung eigenhändig zu unterschreiben hat, so ist die Unterzeichnung durch einen Bevollmächtigten nur dann zulässig, wenn der Steuerpflichtige infolge seines körperlichen oder geistigen Zustands oder durch längere Abwesenheit an der Unterschrift gehindert ist. Die eigenhändige Unterschrift kann nachträglich verlangt werden, wenn der Hinderungsgrund weggefallen ist.

(4) Den Steuererklärungen müssen die Unterlagen beigelegt werden, die nach den Steuergesetzen vorzulegen sind. Dritte Personen sind verpflichtet, hierfür erforderliche Bescheinigungen auszustellen.

(5) In die Steuererklärungsformulare können auch Fragen aufgenommen werden, die zur Ergänzung der Besteuerungsunterlagen für Zwecke einer Statistik nach dem Gesetz über Steuerstatistiken erforderlich sind. Die Finanzbehörden können ferner von Steuerpflichtigen Auskünfte verlangen, die für die Durchführung des Bundesausbildungsförderungsgesetzes erforderlich sind. Die Finanzbehörden haben bei der Überprüfung der Angaben dieselben Befugnisse wie bei der Aufklärung der für die Besteuerung erheblichen Verhältnisse.

(6) Zur Erleichterung und Vereinfachung des automatisierten Besteuerungsverfahrens kann das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, dass und unter welchen Voraussetzungen Steuererklärungen oder sonstige für das Besteuerungsverfahren erforderliche Daten ganz oder teilweise durch Datenfernübertragung oder auf maschinell verwertbaren Datenträgern übermittelt werden können. In der Rechtsverordnung können von den §§ 72a und 87b bis 87d abweichende Regelungen getroffen werden. Die Rechtsverordnung bedarf nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit die Kraftfahrzeugsteuer, die Luftverkehrsteuer, die Versicherungsteuer und Verbrauchsteuern, mit Ausnahme der Biersteuer, betroffen sind.

(7) Können Steuererklärungen, die nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abgegeben oder nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden, nach § 155 Absatz 4 Satz 1 zu einer ausschließlich automationsgestützten Steuerfestsetzung führen, ist es dem Steuerpflichtigen zu ermöglichen, Angaben, die nach seiner Auffassung Anlass für eine Bearbeitung durch Amtsträger sind, in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung zu machen. Daten, die von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, gelten als Angaben des Steuerpflichtigen, soweit er nicht in einem dafür vorzusehenden Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung abweichende Angaben macht.

(8) Ordnen die Steuergesetze an, dass die Finanzbehörde auf Antrag zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung der Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten kann, ist einem solchen Antrag zu entsprechen, wenn eine Erklärungsabgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder

wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen.<sup>106</sup>

---

**106** ÄNDERUNGEN

01.06.1979.—Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 1978 (BGBl. I S. 2063) hat in Abs. 6 Satz 1 „ , Steuererklärungen im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes“ nach „Steueranmeldungen“ eingefügt.

01.08.1981.—Artikel 3 des Gesetzes vom 13. Juli 1981 (BGBl. I S. 625) hat Abs. 5 neu gefasst. Abs. 5 lautete:

„(5) In die Vordrucke der Steuererklärungen können auch Fragen aufgenommen werden, die zur Ergänzung der Besteuerungsunterlagen für Zwecke einer Statistik nach dem Gesetz über Steuerstatistiken erforderlich sind.“

25.12.1985.—Artikel 1 Nr. 20 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 6 Satz 3 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 9 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 1 in Abs. 6 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Zur Erleichterung und Vereinfachung des automatisierten Besteuerungsverfahrens kann der Bundesminister der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, daß Steueranmeldungen, Steuererklärungen im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes oder sonstige für das Besteuerungsverfahren erforderliche Daten ganz oder teilweise auf maschinell verwertbaren Datenträgern oder durch Datenfernübertragung übermittelt werden können.“

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 12 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Abs. 6 Satz 2 eingefügt.

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 12 lit. a des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

Artikel 4 Nr. 12 lit. b desselben Gesetzes hat Nr. 5 in Abs. 6 Satz 3 neu gefasst. Nr. 5 lautete:

„5. die Haftung von Dritten für Steuern oder Steuervorteile, die auf Grund unrichtiger Verarbeitung oder Übermittlung der Daten verkürzt oder erlangt werden,“.

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 4 des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) hat Abs. 7 und 8 eingefügt.

05.11.2011.—Artikel 3 Nr. 6 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat Abs. 6 und 7 neu gefasst. Abs. 6 und 7 lauteten:

„(6) Zur Erleichterung und Vereinfachung des automatisierten Besteuerungsverfahrens kann das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, daß Steuererklärungen oder sonstige für das Besteuerungsverfahren erforderliche Daten ganz oder teilweise auf maschinell verwertbaren Datenträgern oder durch Datenfernübertragung übermittelt werden können. Einer Zustimmung des Bundesrates bedarf es nicht, soweit Verbrauchsteuern mit Ausnahme der Biersteuer betroffen sind. Dabei können insbesondere geregelt werden:

1. die Voraussetzungen für die Anwendung des Verfahrens,
2. das Nähere über Form, Inhalt, Verarbeitung und Sicherung der zu übermittelnden Daten,
3. die Art und Weise der Übermittlung der Daten,
4. die Zuständigkeit für die Entgegennahme der zu übermittelnden Daten,
5. die Mitwirkungspflichten Dritter und deren Haftung für Steuern oder Steuervorteile, die auf Grund unrichtiger Verarbeitung oder Übermittlung der Daten verkürzt oder erlangt werden,
6. der Umfang und die Form der für dieses Verfahren erforderlichen besonderen Erklärungspflichten des Steuerpflichtigen.

Zur Regelung der Datenübermittlung kann in der Rechtsverordnung auf Veröffentlichungen sachverständiger Stellen verwiesen werden; hierbei sind das Datum der Veröffentlichung, die Bezugsquelle und eine Stelle zu bezeichnen, bei der die Veröffentlichung archivmäßig gesichert niedergelegt ist.

(7) Ordnen die Steuergesetze an, dass der Steuerpflichtige die Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln hat, ist der Datensatz mit einer qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz zu versehen. Zur Erleichterung und Vereinfachung des automatisierten Besteuerungsverfahrens kann das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates

1. das Nähere über Form, Inhalt, Verarbeitung und Sicherung der zu übermittelnden Daten,
2. die Art und Weise der Übermittlung der Daten,
3. die Zuständigkeit für die Entgegennahme der zu übermittelnden Daten,

4. die Mitwirkungspflichten Dritter und deren Haftung für Steuern oder Steuervorteile, die auf Grund unrichtiger Erhebung, Verarbeitung oder Übermittlung der Daten verkürzt oder erlangt werden,
5. den Umfang und die Form der für dieses Verfahren erforderlichen besonderen Erklärungspflichten des Steuerpflichtigen

bestimmen sowie

6. im Benehmen mit dem Bundesministerium des Innern anstelle der qualifizierten elektronischen Signatur ein anderes sicheres Verfahren, das die Authentizität und die Integrität des übermittelten elektronischen Dokuments sicherstellt, und
7. Ausnahmen von der Pflicht zur Verwendung einer qualifizierten elektronischen Signatur oder eines anderen sicheren Verfahrens nach Nummer 6

zulassen. Einer Zustimmung des Bundesrates bedarf es nicht, soweit Verbrauchsteuern mit Ausnahme der Biersteuer betroffen sind. Zur Regelung der Datenübermittlung kann in der Rechtsverordnung auf Veröffentlichungen sachverständiger Stellen verwiesen werden; hierbei sind das Datum der Veröffentlichung, die Bezugsquelle und eine Stelle zu bezeichnen, bei der die Veröffentlichung archivmäßig gesichert niedergelegt ist.“

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 15 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Satz 7 in Abs. 6 neu gefasst. Satz 7 lautete: „Einer Zustimmung des Bundesrates zu einer Rechtsverordnung nach den Sätzen 1 und 5 bedarf es nicht, soweit Kraftfahrzeugsteuer, Versicherungsteuer und Verbrauchsteuern mit Ausnahme der Biersteuer betroffen sind.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 24 lit. a des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Die Steuererklärungen sind nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben, soweit nicht eine mündliche Steuererklärung zugelassen ist. § 87a ist nur anwendbar, soweit auf Grund eines Gesetzes oder einer nach Absatz 6 erlassenen Rechtsverordnung die Steuererklärung auf maschinell verwertbarem Datenträger oder durch Datenfernübertragung übermittelt werden darf. Der Steuerpflichtige hat in der Steuererklärung die Steuer selbst zu berechnen, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist (Steueranmeldung).“

Artikel 1 Nr. 24 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 2 aufgehoben. Satz 2 lautete: „Dies ist, wenn der Vordruck dies vorsieht, schriftlich zu versichern.“

Artikel 1 Nr. 24 lit. c desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 5 neu gefasst. Satz 1 lautete: „In die Vordrucke der Steuererklärung können auch Fragen aufgenommen werden, die zur Ergänzung der Besteuerungsunterlagen für Zwecke einer Statistik nach dem Gesetz über Steuerstatistiken erforderlich sind.“

Artikel 1 Nr. 24 lit. d desselben Gesetzes hat die Sätze 2 bis 10 in Abs. 6 durch die Sätze 2 und 3 ersetzt. Die Sätze 2 bis 10 lauteten: „Dabei können insbesondere geregelt werden:

1. das Nähere über Form, Inhalt, Verarbeitung und Sicherung der zu übermittelnden Daten,
2. die Art und Weise der Übermittlung der Daten,
3. die Zuständigkeit für die Entgegennahme der zu übermittelnden Daten,
4. die Mitwirkungspflichten Dritter und deren Haftung, wenn auf Grund unrichtiger Erhebung, Verarbeitung oder Übermittlung der Daten Steuern verkürzt oder Steuervorteile erlangt werden,
5. der Umfang und die Form der für dieses Verfahren erforderlichen besonderen Erklärungspflichten des Steuerpflichtigen.

Bei der Datenübermittlung ist ein sicheres Verfahren zu verwenden, das den Datenübermittler (Absender der Daten) authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des elektronisch übermittelten Datensatzes gewährleistet. Zur Authentifizierung des Datenübermittlers kann auch der elektronische Identitätsnachweis des Personalausweises genutzt werden; die dazu erforderlichen Daten dürfen zusammen mit den übrigen übermittelten Daten gespeichert und verwendet werden. Das Verfahren wird vom Bundesministerium der Finanzen im Benehmen mit dem Bundesministerium des Innern durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmt. Die Rechtsverordnung kann auch Ausnahmen von der Pflicht zur Verwendung dieses Verfahrens vorsehen. Einer Zustimmung des Bundesrates zu einer Rechtsverordnung nach Satz 1 und 5 bedarf es nicht, soweit die Kraftfahrzeugsteuer, die Luftverkehrsteuer, die Versicherungsteuer und Verbrauchsteuern, mit Ausnahme der Biersteuer, betroffen sind. Zur Regelung der Datenübermittlung kann in der Rechtsverordnung auf Veröffentlichungen sachverständiger Stellen verwiesen werden. Hierbei sind das Datum der Veröffentlichung, die Be-

### § 151 Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle

Eine Steuererklärung, die schriftlich oder elektronisch abzugeben ist, kann bei der zuständigen Finanzbehörde zur Niederschrift erklärt werden, wenn dem Steuerpflichtigen nach seinen persönlichen Verhältnissen weder die elektronische Übermittlung noch die Schriftform zuzumuten ist, insbesondere, wenn er nicht in der Lage ist, eine gesetzlich vorgeschriebene Selbstberechnung der Steuer vorzunehmen oder durch einen Dritten vornehmen zu lassen.<sup>107</sup>

### § 152 Verspätungszuschlag

(1) Gegen denjenigen, der seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht oder nicht fristgemäß nachkommt, kann ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Von der Festsetzung eines Verspätungszuschlags ist abzusehen, wenn der Erklärungspflichtige glaubhaft macht, dass die Verspätung entschuldbar ist; das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Erklärungspflichtigen zuzurechnen.

(2) Abweichend von Absatz 1 ist ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn eine Steuererklärung, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt bezieht,

1. nicht binnen 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs oder nicht binnen 14 Monaten nach dem Besteuerungszeitpunkt,
2. in den Fällen des § 149 Absatz 2 Satz 2 nicht binnen 19 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs oder nicht binnen 19 Monaten nach dem Besteuerungszeitpunkt oder
3. in den Fällen des § 149 Absatz 4 nicht bis zu dem in der Anordnung bestimmten Zeitpunkt abgegeben wurde.

(3) Absatz 2 gilt nicht,

1. wenn die Finanzbehörde die Frist für die Abgabe der Steuererklärung nach § 109 verlängert hat oder diese Frist rückwirkend verlängert,
2. wenn die Steuer auf null Euro oder auf einen negativen Betrag festgesetzt wird,
3. wenn die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt oder
4. bei jährlich abzugeben den Lohnsteueranmeldungen.

(4) Sind mehrere Personen zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet, kann die Finanzbehörde nach ihrem Ermessen entscheiden, ob sie den Verspätungszuschlag gegen eine der erklärungspflichtigen Personen, gegen mehrere der erklärungspflichtigen Personen oder gegen alle erklärungspflichtigen Personen festsetzt. Wird der Verspätungszuschlag gegen mehrere oder gegen alle erklärungspflichtigen Personen festgesetzt, sind diese Personen Gesamtschuldner des Verspätungszuschlags. In Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a ist der Verspätungs-

---

zugsquelle und eine Stelle zu bezeichnen, bei der die Veröffentlichung archivmäßig gesichert niedergelegt ist. § 87a Absatz 3 Satz 2 ist nicht anzuwenden.“

Artikel 1 Nr. 24 lit. e desselben Gesetzes hat Abs. 7 neu gefasst. Abs. 7 lautete:

„(7) Soweit die Steuergesetze anordnen, dass der Steuerpflichtige die Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln hat, kann das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates das Nähere zum Verfahren der elektronischen Übermittlung bestimmen; Absatz 6 Satz 2 bis 9 gilt entsprechend.“

#### 107 ÄNDERUNGEN

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 25 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Steuererklärungen, die schriftlich abzugeben sind, können bei der zuständigen Finanzbehörde zur Niederschrift erklärt werden, wenn die Schriftform dem Steuerpflichtigen nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann, insbesondere, wenn er nicht in der Lage ist, eine gesetzlich vorgeschriebene Selbstberechnung der Steuer vorzunehmen oder durch einen Dritten vornehmen zu lassen.“

zuschlag vorrangig gegen die nach § 181 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 erklärungsspflichtigen Personen festzusetzen.

(5) Der Verspätungszuschlag beträgt vorbehaltlich des Satzes 2, der Absätze 8 und 13 Satz 2 für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 Prozent der festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 10 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung. Für Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, beträgt der Verspätungszuschlag für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 Prozent der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 25 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung. Wurde ein Erklärungspflichtiger von der Finanzbehörde erstmals nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist zur Abgabe einer Steuererklärung innerhalb einer dort bezeichneten Frist aufgefordert und konnte er bis zum Zugang dieser Aufforderung davon ausgehen, keine Steuererklärung abgeben zu müssen, so ist der Verspätungszuschlag nur für die Monate zu berechnen, die nach dem Ablauf der in der Aufforderung bezeichneten Erklärungsfrist begonnen haben.

(6) Für Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, für Erklärungen zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags und für Zerlegungserklärungen gelten vorbehaltlich des Absatzes 7 die Absätze 1 bis 3 und Absatz 4 Satz 1 und 2 entsprechend. Der Verspätungszuschlag beträgt für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 25 Euro.

(7) Für Erklärungen zu gesondert festzustellenden einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften beträgt der Verspätungszuschlag für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,0625 Prozent der positiven Summe der festgestellten Einkünfte, mindestens jedoch 25 Euro für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung.

(8) Absatz 5 gilt nicht für vierteljährlich oder monatlich abzugebende Steueranmeldungen sowie für nach § 41a Absatz 2 Satz 2 zweiter Halbsatz des Einkommensteuergesetzes jährlich abzugebende Lohnsteueranmeldungen. In diesen Fällen sind bei der Bemessung des Verspätungszuschlags die Dauer und Häufigkeit der Fristüberschreitung sowie die Höhe der Steuer zu berücksichtigen.

(9) Bei Nichtabgabe der Steuererklärung ist der Verspätungszuschlag für einen Zeitraum bis zum Ablauf desjenigen Tages zu berechnen, an dem die erstmalige Festsetzung der Steuer wirksam wird. Gleiches gilt für die Nichtabgabe der Erklärung zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags, der Zerlegungserklärung oder der Erklärung zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen.

(10) Der Verspätungszuschlag ist auf volle Euro abzurunden und darf höchstens 25 000 Euro betragen.

(11) Die Festsetzung des Verspätungszuschlags soll mit dem Steuerbescheid, dem Gewerbesteuermessbescheid oder dem Zerlegungsbescheid verbunden werden; in den Fällen des Absatzes 4 kann sie mit dem Feststellungsbescheid verbunden werden.

(12) Wird die Festsetzung der Steuer oder des Gewerbesteuermessbetrags oder der Zerlegungsbescheid oder die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen aufgehoben, so ist auch die Festsetzung eines Verspätungszuschlags aufzuheben. Wird die Festsetzung der Steuer, die Anrechnung von Vorauszahlungen oder Steuerabzugsbeträgen auf die festgesetzte Steuer oder in den Fällen des Absatzes 7 die gesonderte Feststellung einkommensteuerpflichtiger oder körperschaftsteuerpflichtiger Einkünfte geändert, zurückgenommen, widerrufen oder nach § 129 berichtigt, so ist ein festgesetzter Verspätungszuschlag entsprechend zu ermäßigen oder zu erhöhen, soweit nicht auch nach der Änderung oder Berichtigung die Mindestbeträge anzusetzen sind. Ein Verlustrücktrag nach § 10d Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes oder ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder Absatz 2 sind hierbei nicht zu berücksichtigen.

(13) Die Absätze 2, 4 Satz 2, Absatz 5 Satz 2 sowie Absatz 8 gelten vorbehaltlich des Satzes 2 nicht für Steuererklärungen, die gegenüber den Hauptzollämtern abzugeben sind. Für die Bemessung

sung des Verspätungszuschlags zu Steuererklärungen zur Luftverkehrsteuer gilt Absatz 8 Satz 2 entsprechend.<sup>108</sup>

### § 153 Berichtigung von Erklärungen

(1) Erkennt ein Steuerpflichtiger nachträglich vor Ablauf der Festsetzungsfrist,

1. daß eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und daß es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist oder
2. daß eine durch Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern zu entrichtende Steuer nicht in der richtigen Höhe entrichtet worden ist,

so ist er verpflichtet, dies unverzüglich anzuzeigen und die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen. Die Verpflichtung trifft auch den Gesamtrechtsnachfolger eines Steuerpflichtigen und die nach den §§ 34 und 35 für den Gesamtrechtsnachfolger oder den Steuerpflichtigen handelnden Personen.

---

### 108 ÄNDERUNGEN

25.12.1985.—Artikel 1 Nr. 21 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 5 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 43 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 5 Satz 1 „Der Bundesminister“ durch „Das Bundesministerium“ ersetzt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 6 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Der Verspätungszuschlag darf zehn vom Hundert der festgesetzten Steuer oder des festgesetzten Meßbetrags nicht übersteigen und höchstens zehntausend Deutsche Mark betragen.“

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 5 Satz 3 „Zölle“ durch „Einfuhr- und Ausfuhrabgaben“ ersetzt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 5 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat in Abs. 2 Satz 1 „fünfundzwanzigtausend Deutsche Mark“ durch „fünfundzwanzigtausend Euro“ ersetzt.

01.01.2007.—Artikel 10 Nr. 17 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Abs. 2 Satz 1 „zehn vom Hundert“ durch „zehn Prozent“ ersetzt.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 16 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Abs. 5 aufgehoben. Abs. 5 lautete:

„(5) Das Bundesministerium der Finanzen kann zum Verspätungszuschlag, insbesondere über die Festsetzung im automatisierten Besteuerungsverfahren, allgemeine Verwaltungsvorschriften mit Zustimmung des Bundesrates erlassen. Diese können auch bestimmen, unter welchen Voraussetzungen von der Festsetzung eines Verspätungszuschlags abgesehen werden soll. Die allgemeinen Verwaltungsvorschriften bedürfen nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit sie Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern betreffen.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 25 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Gegen denjenigen, der seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht oder nicht fristgemäß nachkommt, kann ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Von der Festsetzung eines Verspätungszuschlags ist abzusehen, wenn die Versäumnis entschuldbar erscheint. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen steht dem eigenen Verschulden gleich.

(2) Der Verspätungszuschlag darf zehn Prozent der festgesetzten Steuer oder des festgesetzten Meßbetrages nicht übersteigen und höchstens fünfundzwanzigtausend Euro betragen. Bei der Bemessung des Verspätungszuschlags sind neben seinem Zweck, den Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärung anzuhalten, die Dauer der Fristüberschreitung, die Höhe des sich aus der Steuerfestsetzung ergebenden Zahlungsanspruchs, die aus der verspäteten Abgabe der Steuererklärung gezogenen Vorteile, sowie das Verschulden und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

(3) Der Verspätungszuschlag ist regelmäßig mit der Steuer oder dem Steuermeßbetrag festzusetzen.

(4) Bei Steuererklärungen für gesondert festzustellende Besteuerungsgrundlagen gelten die Absätze 1 bis 3 mit der Maßgabe, daß bei Anwendung des Absatzes 2 Satz 1 die steuerlichen Auswirkungen zu schätzen sind.“



(2) Die Anzeigepflicht besteht ferner, wenn die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung, Steuerermäßigung oder sonstige Steuervergünstigung nachträglich ganz oder teilweise wegfallen.

(3) Wer Waren, für die eine Steuervergünstigung unter einer Bedingung gewährt worden ist, in einer Weise verwenden will, die der Bedingung nicht entspricht, hat dies vorher der Finanzbehörde anzuzeigen.

### **3. Unterabschnitt Kontenwahrheit**

#### **§ 154 Kontenwahrheit**

(1) Niemand darf auf einen falschen oder erdichteten Namen für sich oder einen Dritten ein Konto errichten oder Buchungen vornehmen lassen, Wertsachen (Geld, Wertpapiere, Kostbarkeiten) in Verwahrung geben oder verpfänden oder sich ein Schließfach geben lassen.

(2) Wer ein Konto führt, Wertsachen verwahrt oder als Pfand nimmt oder ein Schließfach überläßt, hat sich zuvor Gewißheit über die Person und Anschrift des Verfügungsberechtigten zu verschaffen und die entsprechenden Angaben in geeigneter Form, bei Konten auf dem Konto, festzuhalten. Er hat sicherzustellen, daß er jederzeit Auskunft darüber geben kann, über welche Konten oder Schließfächer eine Person Verfügungsberechtigt ist.

(3) Ist gegen Absatz 1 verstoßen worden, so dürfen Guthaben, Wertsachen und der Inhalt eines Schließfachs nur mit Zustimmung des für die Einkommen- und Körperschaftsteuer des Verfügungsberechtigten zuständigen Finanzamts herausgegeben werden.<sup>109</sup>

### **Dritter Abschnitt Festsetzungs- und Feststellungsverfahren**

#### **1. Unterabschnitt Steuerfestsetzung**

##### **I. Allgemeine Vorschriften**

#### **§ 155 Steuerfestsetzung**

(1) Die Steuern werden, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, von der Finanzbehörde durch Steuerbescheid festgesetzt. Steuerbescheid ist der nach § 122 Abs. 1 bekanntgegebene Verwaltungsakt. Dies gilt auch für die volle oder teilweise Freistellung von einer Steuer und für die Ablehnung eines Antrags auf Steuerfestsetzung.

(2) Ein Steuerbescheid kann erteilt werden, auch wenn ein Grundlagenbescheid noch nicht erlassen wurde.

(3) Schulden mehrere Steuerpflichtige eine Steuer als Gesamtschuldner, so können gegen sie zusammengefaßte Steuerbescheide ergehen. Mit zusammengefaßten Steuerbescheiden können Verwaltungsakte über steuerliche Nebenleistungen oder sonstige Ansprüche, auf die dieses Gesetz anzuwenden ist, gegen einen oder mehrere der Steuerpflichtigen verbunden werden. Das gilt auch dann, wenn festgesetzte Steuern, steuerliche Nebenleistungen oder sonstige Ansprüche nach dem zwischen den Steuerpflichtigen bestehenden Rechtsverhältnis nicht von allen Beteiligten zu tragen sind.

(4) Die Finanzbehörden können Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen auf der Grundlage der ihnen vorliegenden Informationen und der An-

---

#### **109 ÄNDERUNGEN**

23.07.2016.—Artikel 1 Nr. 26 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt. Abs. 2 Satz 2 wird lauten: „Ist der Verfügungsberechtigte eine natürliche Person, ist § 4 Absatz 3 Nummer 1 des Geldwäschegesetzes entsprechend anzuwenden.“

gaben des Steuerpflichtigen ausschließlich automationsgestützt vornehmen, berichtigen, zurücknehmen, widerrufen, aufheben oder ändern, soweit kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten. Das gilt auch

1. für den Erlass, die Berichtigung, die Rücknahme, den Widerruf, die Aufhebung und die Änderung von mit den Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen verbundenen Verwaltungsakten sowie,
2. wenn die Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen mit Nebenbestimmungen nach § 120 versehen oder verbunden werden, soweit dies durch eine Verwaltungsanweisung des Bundesministeriums der Finanzen oder der obersten Landesfinanzbehörden allgemein angeordnet ist.

Ein Anlass zur Bearbeitung durch Amtsträger liegt insbesondere vor, soweit der Steuerpflichtige in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung Angaben im Sinne des § 150 Absatz 7 gemacht hat. Bei vollständig automationsgestütztem Erlass eines Verwaltungsakts gilt die Willensbildung über seinen Erlass und über seine Bekanntgabe im Zeitpunkt des Abschlusses der maschinellen Verarbeitung als abgeschlossen.

(5) Die für die Steuerfestsetzung geltenden Vorschriften sind auf die Festsetzung einer Steuervergütung sinngemäß anzuwenden.<sup>110</sup>

### § 156 Absehen von Steuerfestsetzung

(1) Das Bundesministerium der Finanzen kann zur Vereinfachung der Verwaltung durch Rechtsverordnung bestimmen, dass eine Steuer nicht festgesetzt wird, wenn der eigentlich festzusetzende Betrag den durch diese Rechtsverordnung zu bestimmenden Betrag voraussichtlich nicht übersteigt. Der nach Satz 1 zu bestimmende Betrag darf 25 Euro nicht übersteigen. Das Gleiche gilt für die Änderung einer Steuerfestsetzung, wenn der Betrag, der sich als Differenz zwischen der geänderten und der bisherigen Steuerfestsetzung ergeben würde, den in der Rechtsverordnung genannten Betrag nicht übersteigt. Die Rechtsverordnung bedarf nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit sie die Kraftfahrzeugsteuer, die Luftverkehrssteuer, die Versicherungssteuer, Einfuhr- und Ausfuhrabgaben oder Verbrauchsteuern, mit Ausnahme der Biersteuer, betrifft.

(2) Die Festsetzung einer Steuer und einer steuerlichen Nebenleistung sowie deren Änderung kann, auch über einen Betrag von 25 Euro hinausgehend, unterbleiben, wenn zu erwarten ist, dass

---

#### 110 ÄNDERUNGEN

29.08.1980.—Artikel 13 Nr. 2 des Gesetzes vom 20. August 1980 (BGBl. I S. 1545) hat Abs. 2 und 3 in Abs. 3 und 4 unnummeriert und Abs. 2 eingefügt.

01.01.1986.—Artikel 1 Nr. 22 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Satz 2 in Abs. 3 durch die Sätze 2 und 3 ersetzt. Satz 2 lautete: „Das gilt auch dann, wenn die Steuer nach dem zwischen ihnen bestehenden Rechtsverhältnis nicht von allen Gesamtschuldnern zu tragen ist.“

Artikel 1 Nr. 22 lit. b und c desselben Gesetzes hat Abs. 4 in Abs. 6 unnummeriert und Abs. 4 und 5 eingefügt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 7 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 4 und 5 aufgehoben und Abs. 6 in Abs. 4 unnummeriert. Abs. 4 und 5 lauteten:

„(4) Die Bekanntgabe eines Steuerbescheides an einen Beteiligten zugleich mit Wirkung für und gegen andere Beteiligte ist zulässig, soweit die Beteiligten einverstanden sind; diese Beteiligten können nachträglich eine Abschrift des Bescheides verlangen.

(5) Betrifft ein zusammengefaßter schriftlicher Bescheid Ehegatten oder Ehegatten mit ihren Kindern oder Alleinstehende mit ihren Kindern, so reicht es für die Bekanntgabe an alle Beteiligten aus, wenn ihnen eine Ausfertigung unter ihrer gemeinsamen Anschrift übermittelt wird. Der Bescheid ist den Beteiligten einzeln bekanntzugeben, soweit sie dies beantragt haben oder soweit der Finanzbehörde bekannt ist, daß zwischen ihnen ernstliche Meinungsverschiedenheiten bestehen.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 27 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 4 durch Abs. 4 und 5 ersetzt. Abs. 4 lautete:

„(4) Die für die Steuerfestsetzung geltenden Vorschriften sind auf die Festsetzung einer Steuervergütung sinngemäß anzuwenden.“

1. die Erhebung keinen Erfolg haben wird oder
2. die Kosten der Festsetzung und die Kosten der Erhebung außer Verhältnis zu dem Betrag stehen werden.

Für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen können die obersten Finanzbehörden bundeseinheitliche Weisungen zur Anwendung von Satz 1 Nummer 2 erteilen. Diese Weisungen dürfen nicht veröffentlicht werden, soweit dies die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährden könnte. Auf dem Gebiet der von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwalteten Steuern legen die obersten Finanzbehörden der Länder diese Weisungen zur Gewährleistung eines bundeseinheitlichen Vollzugs der Steuergesetze im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen fest.<sup>111</sup>

### § 157 Form und Inhalt der Steuerbescheide

(1) Steuerbescheide sind schriftlich oder elektronisch zu erteilen, soweit nichts anderes bestimmt ist. Sie müssen die festgesetzte Steuer nach Art und Betrag bezeichnen und angeben, wer die Steuer schuldet. Ihnen ist außerdem eine Belehrung darüber beizufügen, welcher Rechtsbehelf zulässig ist und binnen welcher Frist und bei welcher Behörde er einzulegen ist.

---

#### 111 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 43 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 1 Satz 1 „Der Bundesminister“ durch „Das Bundesministerium“ ersetzt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 1 Satz 2 „Zölle“ durch „Einfuhr- und Ausfuhrabgaben“ ersetzt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 6 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 156 Absehen von Steuerfestsetzung, Abrundung

(1) Das Bundesministerium der Finanzen kann zur Vereinfachung der Verwaltung durch Rechtsverordnung bestimmen, daß

1. Steuern und steuerliche Nebenleistungen nicht festgesetzt werden, wenn der Betrag, der festzusetzen ist, einen durch diese Rechtsverordnung zu bestimmenden Betrag voraussichtlich nicht übersteigt; der zu bestimmende Betrag darf 20 Deutsche Mark nicht überschreiten,
2. Steuern und steuerliche Nebenleistungen abgerundet werden, es ist mindestens auf zehn Deutsche Pfennige abzurunden, der Abrundungsbetrag darf fünf Deutsche Mark nicht überschreiten.

Die Rechtsverordnungen bedürfen nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit sie Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern mit Ausnahme der Biersteuer betreffen.

(2) Die Festsetzung von Steuern und steuerlichen Nebenleistungen kann unterbleiben, wenn feststeht, daß die Einziehung keinen Erfolg haben wird, oder wenn die Kosten der Einziehung einschließlich der Festsetzung außer Verhältnis zu dem Betrag stehen.“

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 17 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die Rechtsverordnung bedarf nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit sie Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern, mit Ausnahme der Biersteuer, betrifft.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 28 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Das Bundesministerium der Finanzen kann zur Vereinfachung der Verwaltung durch Rechtsverordnung bestimmen, dass Steuern und steuerliche Nebenleistungen nicht festgesetzt werden, wenn der Betrag, der festzusetzen ist, einen durch diese Rechtsverordnung zu bestimmenden Betrag voraussichtlich nicht übersteigt; der zu bestimmende Betrag darf 10 Euro nicht überschreiten. Die Rechtsverordnung bedarf nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit sie die Kraftfahrzeugsteuer, die Luftverkehrsteuer, die Versicherungsteuer, Einfuhr- und Ausfuhrabgaben oder Verbrauchsteuern, mit Ausnahme der Biersteuer, betrifft.

(2) Die Festsetzung von Steuern und steuerlichen Nebenleistungen kann unterbleiben, wenn feststeht, dass die Einziehung keinen Erfolg haben wird, oder wenn die Kosten der Einziehung einschließlich der Festsetzung außer Verhältnis zu dem Betrag stehen.“

(2) Die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bildet einen mit Rechtsbehelfen nicht selbständig anfechtbaren Teil des Steuerbescheids, soweit die Besteuerungsgrundlagen nicht gesondert festgestellt werden.<sup>112</sup>

### **§ 158 Beweiskraft der Buchführung**

Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen, die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 entsprechen, sind der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit nach den Umständen des Einzelfalls kein Anlaß ist, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden.

### **§ 159 Nachweis der Treuhänderschaft**

(1) Wer behauptet, daß er Rechte, die auf seinen Namen lauten, oder Sachen, die er besitzt, nur als Treuhänder, Vertreter eines anderen oder Pfandgläubiger innehat oder besitzt, hat auf Verlangen nachzuweisen, wem die Rechte oder Sachen gehören; anderenfalls sind sie ihm regelmäßig zuzurechnen. Das Recht der Finanzbehörde, den Sachverhalt zu ermitteln, wird dadurch nicht eingeschränkt.

(2) § 102 bleibt unberührt.

### **§ 160 Benennung von Gläubigern und Zahlungsempfängern**

(1) Schulden und andere Lasten, Betriebsausgaben, Werbungskosten und andere Ausgaben sind steuerlich regelmäßig nicht zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzbehörde nicht nachkommt, die Gläubiger oder die Empfänger genau zu benennen. Das Recht der Finanzbehörde, den Sachverhalt zu ermitteln, bleibt unberührt.

(2) § 102 bleibt unberührt.<sup>113</sup>

### **§ 161 Fehlmengen bei Bestandsaufnahmen**

Ergeben sich bei einer vorgeschriebenen oder amtlich durchgeführten Bestandsaufnahme Fehlmengen an verbrauchsteuerpflichtigen Waren, so wird vermutet, daß hinsichtlich der Fehlmengen eine Verbrauchsteuer entstanden oder eine bedingt entstandene Verbrauchsteuer unbedingt geworden ist, soweit nicht glaubhaft gemacht wird, daß die Fehlmengen auf Umstände zurückzuführen sind, die eine Steuer nicht begründen oder eine bedingte Steuer nicht unbedingt werden lassen. Die Steuer gilt im Zweifel im Zeitpunkt der Bestandsaufnahme als entstanden oder unbedingt geworden.

### **§ 162 Schätzung von Besteuerungsgrundlagen**

(1) Soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie sie zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert oder seine Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 verletzt. Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht

---

#### **112 ÄNDERUNGEN**

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 29 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Steuerbescheide sind schriftlich zu erteilen, soweit nichts anderes bestimmt ist. Schriftliche Steuerbescheide müssen die festgesetzte Steuer nach Art und Betrag bezeichnen und angeben, wer die Steuer schuldet. Ihnen ist außerdem eine Belehrung darüber beizufügen, welcher Rechtsbehelf zulässig ist und binnen welcher Frist und bei welcher Behörde er einzulegen ist.“

#### **113 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 23 lit. b des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 2 eingefügt.

vorlegen kann, wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht nach § 158 zugrunde gelegt werden oder wenn tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben zu steuerpflichtigen Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen bestehen und der Steuerpflichtige die Zustimmung nach § 93 Abs. 7 Satz 1 Nr. 5 nicht erteilt. Hat der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 verletzt, so wird widerlegbar vermutet, dass steuerpflichtige Einkünfte in Staaten oder Gebieten im Sinne des § 90 Absatz 2 Satz 3 vorhanden oder höher als die erklärten Einkünfte sind.

(3) Verletzt ein Steuerpflichtiger seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 3 dadurch, dass er keine Aufzeichnungen über einen Geschäftsvorfall vorlegt, oder sind die über einen Geschäftsvorfall vorgelegten Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar oder wird festgestellt, dass der Steuerpflichtige Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 8 nicht zeitnah erstellt hat, so wird widerlegbar vermutet, dass seine im Inland steuerpflichtigen Einkünfte, zu deren Ermittlung die Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 dienen, höher als die von ihm erklärten Einkünfte sind. Hat in solchen Fällen die Finanzbehörde eine Schätzung vorzunehmen und können diese Einkünfte nur innerhalb eines bestimmten Rahmens, insbesondere nur auf Grund von Preisspannen bestimmt werden, kann dieser Rahmen zu Lasten des Steuerpflichtigen ausgeschöpft werden. Bestehen trotz Vorlage verwertbarer Aufzeichnungen durch den Steuerpflichtigen Anhaltspunkte dafür, dass seine Einkünfte bei Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes höher wären als die auf Grund der Aufzeichnungen erklärten Einkünfte, und können entsprechende Zweifel deswegen nicht aufgeklärt werden, weil eine ausländische, nahe stehende Person ihre Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs. 2 oder ihre Auskunftspflichten nach § 93 Abs. 1 nicht erfüllt, ist Satz 2 entsprechend anzuwenden.

(4) Legt ein Steuerpflichtiger über einen Geschäftsvorfall keine Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 vor oder sind die über einen Geschäftsvorfall vorgelegten Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar, ist ein Zuschlag von 5 000 Euro festzusetzen. Der Zuschlag beträgt mindestens 5 Prozent und höchstens 10 Prozent des Mehrbetrags der Einkünfte, der sich nach einer Berichtigung auf Grund der Anwendung des Absatzes 3 ergibt, wenn sich danach ein Zuschlag von mehr als 5 000 Euro ergibt. Bei verspäteter Vorlage von verwertbaren Aufzeichnungen beträgt der Zuschlag bis zu 1 000 000 Euro, mindestens jedoch 100 Euro für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung. Soweit den Finanzbehörden Ermessen hinsichtlich der Höhe des Zuschlags eingeräumt ist, sind neben dessen Zweck, den Steuerpflichtigen zur Erstellung und fristgerechten Vorlage der Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Abs. 3 anzuhalten, insbesondere die von ihm gezogenen Vorteile und bei verspäteter Vorlage auch die Dauer der Fristüberschreitung zu berücksichtigen. Von der Festsetzung eines Zuschlags ist abzusehen, wenn die Nichterfüllung der Pflichten nach § 90 Abs. 3 entschuldbar erscheint oder ein Verschulden nur geringfügig ist. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen steht dem eigenen Verschulden gleich. Der Zuschlag ist regelmäßig nach Abschluss der Außenprüfung festzusetzen.

(5) In den Fällen des § 155 Abs. 2 können die in einem Grundlagenbescheid festzustellenden Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden.<sup>114</sup>

---

#### 114 ÄNDERUNGEN

29.08.1980.—Artikel 13 Nr. 3 des Gesetzes vom 20. August 1980 (BGBl. I S. 1545) hat Abs. 3 eingefügt.

21.05.2003.—Artikel 9 Nr. 5 des Gesetzes vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660) hat Abs. 3 in Abs. 5 unnummeriert und Abs. 3 und 4 eingefügt.

01.01.2007.—Artikel 10 Nr. 17 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Abs. 4 Satz 2 „5 vom Hundert“ durch „5 Prozent“ und „10 vom Hundert“ durch „10 Prozent“ ersetzt.

18.08.2007.—Artikel 6 Nr. 5 lit. b des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) hat Abs. 3 Satz 3 eingefügt.

01.01.2009.—Artikel 6 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Das gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht nach § 158 zugrunde gelegt werden.“

01.08.2009.—Artikel 3 Nr. 4 des Gesetzes vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2302) hat Abs. 2 Satz 3 eingefügt.

### § 163 Abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen

(1) Steuern können niedriger festgesetzt werden und einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuern erhöhen, können bei der Festsetzung der Steuer unberücksichtigt bleiben, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen kann bei Steuern vom Einkommen zugelassen werden, dass einzelne Besteuerungsgrundlagen, soweit sie die Steuer erhöhen, bei der Steuerfestsetzung erst zu einer späteren Zeit und, soweit sie die Steuer mindern, schon zu einer früheren Zeit berücksichtigt werden.

(2) Eine Billigkeitsmaßnahme nach Absatz 1 kann mit der Steuerfestsetzung verbunden werden, für die sie von Bedeutung ist.

(3) Eine Billigkeitsmaßnahme nach Absatz 1 steht in den Fällen des Absatzes 2 stets unter Vorbehalt des Widerrufs, wenn sie

1. von der Finanzbehörde nicht ausdrücklich als eigenständige Billigkeitsentscheidung ausgesprochen worden ist,
2. mit einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 verbunden ist oder
3. mit einer vorläufigen Steuerfestsetzung nach § 165 verbunden ist und der Grund der Vorläufigkeit auch für die Entscheidung nach Absatz 1 von Bedeutung ist.

In den Fällen von Satz 1 Nummer 1 entfällt der Vorbehalt des Widerrufs, wenn die Festsetzungsfrist für die Steuerfestsetzung abläuft, für die die Billigkeitsmaßnahme Grundlagenbescheid ist. In den Fällen von Satz 1 Nummer 2 entfällt der Vorbehalt des Widerrufs mit Aufhebung oder Entfallen des Vorbehalts der Nachprüfung der Steuerfestsetzung, für die die Billigkeitsmaßnahme Grundlagenbescheid ist. In den Fällen von Satz 1 Nummer 3 entfällt der Vorbehalt des Widerrufs mit Eintritt der Endgültigkeit der Steuerfestsetzung, für die die Billigkeitsmaßnahme Grundlagenbescheid ist.

(4) Ist eine Billigkeitsmaßnahme nach Absatz 1, die nach Absatz 3 unter Vorbehalt des Widerrufs steht, rechtswidrig, ist sie mit Wirkung für die Vergangenheit zurückzunehmen. § 130 Absatz 3 Satz 1 gilt in diesem Fall nicht.<sup>115</sup>

24.12.2016.—Artikel 1 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) hat Satz 1 in Abs. 3 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Verletzt ein Steuerpflichtiger seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs. 3 dadurch, dass er die Aufzeichnungen nicht vorlegt, oder sind vorgelegte Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar oder wird festgestellt, dass der Steuerpflichtige Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Abs. 3 Satz 3 nicht zeitnah erstellt hat, so wird widerlegbar vermutet, dass seine im Inland steuerpflichtigen Einkünfte, zu deren Ermittlung die Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Abs. 3 dienen, höher als die von ihm erklärten Einkünfte sind.“

Artikel 1 Nr. 5 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 4 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Legt ein Steuerpflichtiger Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Abs. 3 nicht vor oder sind vorgelegte Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar, ist ein Zuschlag von 5 000 Euro festzusetzen.“

#### 115 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 10 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 2 aufgehoben. Abs. 2 lautete:

„(2) Die Befugnisse nach Absatz 1 stehen der obersten Finanzbehörde der Körperschaft, die die Steuer verwaltet, oder den von ihr bestimmten Finanzbehörden zu. § 203 Abs. 5 des Lastenausgleichsgesetzes bleibt unberührt.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 30 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Steuern können niedriger festgesetzt werden, und einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuern erhöhen, können bei der Festsetzung der Steuer unberücksichtigt bleiben, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre. Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen kann bei Steuern vom Einkommen zugelassen werden, daß einzelne Besteuerungsgrundlagen, soweit sie die Steuer erhöhen, bei der Steuerfestsetzung erst zu einer späteren Zeit und, soweit sie die Steuer mindern, schon zu einer früheren Zeit berücksichtigt werden. Die Entscheidung über die abweichende Festsetzung kann mit der Steuerfestsetzung verbunden werden.

(2) (weggefallen)“

### § 164 Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung

(1) Die Steuern können, solange der Steuerfall nicht abschließend geprüft ist, allgemein oder im Einzelfall unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt werden, ohne daß dies einer Begründung bedarf. Die Festsetzung einer Vorauszahlung ist stets eine Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung.

(2) Solange der Vorbehalt wirksam ist, kann die Steuerfestsetzung aufgehoben oder geändert werden. Der Steuerpflichtige kann die Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung jederzeit beantragen. Die Entscheidung hierüber kann jedoch bis zur abschließenden Prüfung des Steuerfalls, die innerhalb angemessener Frist vorzunehmen ist, hinausgeschoben werden.

(3) Der Vorbehalt der Nachprüfung kann jederzeit aufgehoben werden. Die Aufhebung steht einer Steuerfestsetzung ohne Vorbehalt der Nachprüfung gleich; § 157 Abs. 1 Satz 1 und 3 gilt sinngemäß. Nach einer Außenprüfung ist der Vorbehalt aufzuheben, wenn sich Änderungen gegenüber der Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung nicht ergeben.

(4) Der Vorbehalt der Nachprüfung entfällt, wenn die Festsetzungsfrist abläuft. § 169 Absatz 2 Satz 2, § 170 Absatz 6 und § 171 Absatz 7, 8 und 10 sind nicht anzuwenden.<sup>116</sup>

### § 165 Vorläufige Steuerfestsetzung, Aussetzung der Steuerfestsetzung

(1) Soweit ungewiß ist, ob die Voraussetzungen für die Entstehung einer Steuer eingetreten sind, kann sie vorläufig festgesetzt werden. Diese Regelung ist auch anzuwenden, wenn

1. ungewiß ist, ob und wann Verträge mit anderen Staaten über die Besteuerung (§ 2), die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken, für die Steuerfestsetzung wirksam werden,
2. das Bundesverfassungsgericht die Unvereinbarkeit eines Steuergesetzes mit dem Grundgesetz festgestellt hat und der Gesetzgeber zu einer Neuregelung verpflichtet ist,
- 2a. sich auf Grund einer Entscheidung des Gerichtshofes der Europäischen Union ein Bedarf für eine gesetzliche Neuregelung ergeben kann,
3. die Vereinbarkeit eines Steuergesetzes mit höherrangigem Recht Gegenstand eines Verfahrens bei dem Gerichtshof der Europäischen Union, dem Bundesverfassungsgericht oder einem obersten Bundesgericht ist oder
4. die Auslegung eines Steuergesetzes Gegenstand eines Verfahrens bei dem Bundesfinanzhof ist.

Umfang und Grund der Vorläufigkeit sind anzugeben. Unter den Voraussetzungen der Sätze 1 oder 2 kann die Steuerfestsetzung auch gegen oder ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt werden.

(2) Soweit die Finanzbehörde eine Steuer vorläufig festgesetzt hat, kann sie die Festsetzung aufheben oder ändern. Wenn die Ungewißheit beseitigt ist, ist eine vorläufige Steuerfestsetzung aufzuheben, zu ändern oder für endgültig zu erklären; eine ausgesetzte Steuerfestsetzung ist nachzuholen. In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 Nr. 4 endet die Ungewissheit, sobald feststeht, dass die Grundsätze der Entscheidung des Bundesfinanzhofs über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein anzuwenden sind. In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 muß eine vorläufige Steuerfestsetzung nach Satz 2 nur auf Antrag des Steuerpflichtigen für endgültig erklärt werden, wenn sie nicht aufzuheben oder zu ändern ist.

(3) Die vorläufige Steuerfestsetzung kann mit einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung verbunden werden.<sup>117</sup>

---

#### 116 ÄNDERUNGEN

01.01.2015.—Artikel 1 Nr. 1 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2415) hat Satz 2 in Abs. 4 neu gefasst. Satz 2 lautete: „§ 169 Abs. 2 Satz 2 und § 171 Abs. 7, 8 und 10 sind nicht anzuwenden.“

#### 117 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 24 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Eine Steuer kann insoweit vorläufig festgesetzt werden, als ungewiß ist, ob und inwieweit die Voraussetzungen für ihre Entstehung eingetreten sind. Umfang und Grund der Vorläufigkeit sind anzu-

### § 166 Drittwirkung der Steuerfestsetzung

Ist die Steuer dem Steuerpflichtigen gegenüber unanfechtbar festgesetzt, so hat dies neben einem Gesamtrechtsnachfolger auch gegen sich gelten zu lassen, wer in der Lage gewesen wäre, den gegen den Steuerpflichtigen erlassenen Bescheid als dessen Vertreter, Bevollmächtigter oder kraft eigenen Rechts anzufechten.

### § 167 Steueranmeldung, Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern

(1) Ist eine Steuer auf Grund gesetzlicher Verpflichtung anzumelden (§ 150 Abs. 1 Satz 3), so ist eine Festsetzung der Steuer nach § 155 nur erforderlich, wenn die Festsetzung zu einer abweichenden Steuer führt oder der Steuer- oder Haftungsschuldner die Steueranmeldung nicht abgibt. Satz 1 gilt sinngemäß, wenn die Steuer auf Grund gesetzlicher Verpflichtung durch Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern zu entrichten ist. Erkennt der Steuer- oder Haftungsschuldner nach Abschluß einer Außenprüfung im Sinne des § 193 Abs. 2 Nr. 1 seine Zahlungsverpflichtung schriftlich an, steht das Anerkenntnis einer Steueranmeldung gleich.

(2) Steueranmeldungen gelten auch dann als rechtzeitig abgegeben, wenn sie fristgerecht bei der zuständigen Kasse eingehen. Dies gilt nicht für Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern.<sup>118</sup>

### § 168 Wirkung einer Steueranmeldung

Eine Steueranmeldung steht einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleich. Führt die Steueranmeldung zu einer Herabsetzung der bisher zu entrichtenden Steuer oder zu einer Steuervergütung, so gilt Satz 1 erst, wenn die Finanzbehörde zustimmt. Die Zustimmung bedarf keiner Form.

## II. Festsetzungsverjährung

---

geben. Unter den Voraussetzungen des Satzes 1 kann die Steuerfestsetzung auch gegen oder ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt werden.“

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 11 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Diese Regelung ist auch anzuwenden, wenn ungewiß ist, ob und wann Verträge mit anderen Staaten über die Besteuerung (§ 2), die sich zugunsten des Steuerschuldners auswirken, für die Steuerfestsetzung wirksam werden.“

Artikel 26 Nr. 11 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2 Satz 3 eingefügt.

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) hat in Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 „oder“ durch ein Komma ersetzt, in Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 den Punkt durch „oder“ ersetzt und Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 eingefügt.

Artikel 10 Nr. 5 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2 Satz 3 eingefügt.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 28 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat in Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 „Gemeinschaften“ durch „Union“ ersetzt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 31 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 1 Satz 2 Nr. 2a eingefügt

#### 118 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 25 lit. b des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 2 eingefügt.

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 2 des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat in Abs. 1 Satz 1 „oder der Steuer- und Haftungsschuldner die Steueranmeldung nicht abgibt“ am Ende eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 12 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 2 Satz 2 „Zölle“ durch „Einfuhr- und Ausfuhrabgaben“ ersetzt.

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 7 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat in Abs. 1 Satz 1 „Satz 2“ durch „Satz 3“ ersetzt.



### § 169 Festsetzungsfrist

(1) Eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung sind nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt auch für die Berichtigung wegen offenkundiger Unrichtigkeit nach § 129. Die Frist ist gewahrt, wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist

1. der Steuerbescheid oder im Fall des § 122a die elektronische Benachrichtigung den Bereich der für die Steuerfestsetzung zuständigen Finanzbehörde verlassen hat oder
2. bei öffentlicher Zustellung nach § 10 des Verwaltungszustellungsgesetzes die Benachrichtigung bekannt gemacht oder veröffentlicht wird.

(2) Die Festsetzungsfrist beträgt:

1. ein Jahr  
für Verbrauchsteuern und Verbrauchsteuervergütungen,
2. vier Jahre  
für Steuern und Steuervergütungen, die keine Steuern oder Steuervergütungen im Sinne der Nummer 1 oder Einfuhr- und Ausfuhrabgaben nach Artikel 5 Nummer 20 und 21 des Zollkodex der Union sind.

Die Festsetzungsfrist beträgt zehn Jahre, soweit eine Steuer hinterzogen, und fünf Jahre, soweit sie leichtfertig verkürzt worden ist. Dies gilt auch dann, wenn die Steuerhinterziehung oder leichtfertige Steuerverkürzung nicht durch den Steuerschuldner oder eine Person begangen worden ist, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient, es sei denn, der Steuerschuldner weist nach, daß er durch die Tat keinen Vermögensvorteil erlangt hat und daß sie auch nicht darauf beruht, daß er die im Verkehr erforderlichen Vorkehrungen zur Verhinderung von Steuerverkürzungen unterlassen hat.<sup>119</sup>

### § 170 Beginn der Festsetzungsfrist

(1) Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist oder eine bedingt entstandene Steuer unbedingt geworden ist.

(2) Abweichend von Absatz 1 beginnt die Festsetzungsfrist, wenn

1. eine Steuererklärung oder eine Steueranmeldung einzureichen oder eine Anzeige zu erstatten ist, mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuererklärung, die Steueranmeldung oder die Anzeige eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahrs, das auf das

---

#### 119 ÄNDERUNGEN

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 13 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die Festsetzungsfrist beträgt:

1. ein Jahr  
für Zölle, Verbrauchsteuern, Zollvergütungen und Verbrauchsteuervergütungen,
2. vier Jahre  
für die nicht in Nummer 1 genannten Steuern und Steuervergütungen.“

01.02.2006.—Artikel 2 Abs. 13 Nr. 1 des Gesetzes vom 12. August 2005 (BGBl. I S. 2354) hat Nr. 2 in Abs. 1 Satz 3 neu gefasst. Nr. 2 lautete:

„2. bei öffentlicher Zustellung der Steuerbescheid oder eine Benachrichtigung nach § 15 Abs. 2 des Verwaltungszustellungsgesetzes ausgehängt wird.“

01.05.2016.—Artikel 2 Nr. 5 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 „im Sinne des Artikels 4 Nr. 10 und 11 des Zollkodexes“ durch „nach Artikel 5 Nummer 20 und 21 des Zollkodex der Union“ ersetzt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 32 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Satz 3 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Die Frist ist gewahrt, wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist

1. der Steuerbescheid den Bereich der für die Steuerfestsetzung zuständigen Finanzbehörde verlassen hat oder
2. bei öffentlicher Zustellung die Benachrichtigung nach § 10 Abs. 2 Satz 1 des Verwaltungszustellungsgesetzes bekannt gemacht oder veröffentlicht wird.“

Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist, es sei denn, daß die Festsetzungsfrist nach Absatz 1 später beginnt,

2. eine Steuer durch Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern zu zahlen ist, mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem für den Steuerfall Steuerzeichen oder Steuerstemplern verwendet worden sind, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahrs, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuerzeichen oder Steuerstemplern hätten verwendet werden müssen.

Dies gilt nicht für Verbrauchsteuern, ausgenommen die Energiesteuer auf Erdgas und die Stromsteuer.

(3) Wird eine Steuer oder eine Steuervergütung nur auf Antrag festgesetzt, so beginnt die Frist für die Aufhebung oder Änderung dieser Festsetzung oder ihrer Berichtigung nach § 129 nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Antrag gestellt wird.

(4) Wird durch Anwendung des Absatzes 2 Nr. 1 auf die Vermögensteuer oder die Grundsteuer der Beginn der Festsetzungsfrist hinausgeschoben, so wird der Beginn der Festsetzungsfrist für die folgenden Kalenderjahre des Hauptveranlagungszeitraumes jeweils um die gleiche Zeit hinausgeschoben.

(5) Für die Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) beginnt die Festsetzungsfrist nach den Absätzen 1 oder 2

1. bei einem Erwerb von Todes wegen nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Erwerber Kenntnis von dem Erwerb erlangt hat,
2. bei einer Schenkung nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Schenker gestorben ist oder die Finanzbehörde von der vollzogenen Schenkung Kenntnis erlangt hat,
3. bei einer Zweckzuwendung unter Lebenden nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Verpflichtung erfüllt worden ist.

(6) Für die Steuer, die auf Kapitalerträge entfällt, die

1. aus Staaten oder Territorien stammen, die nicht Mitglieder der Europäischen Union oder der Europäischen Freihandelsassoziation sind, und
2. nicht nach Verträgen im Sinne des § 2 Absatz 1 oder hierauf beruhenden Vereinbarungen automatisch mitgeteilt werden,

beginnt die Festsetzungsfrist frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese Kapitalerträge der Finanzbehörde durch Erklärung des Steuerpflichtigen oder in sonstiger Weise bekannt geworden sind, spätestens jedoch zehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist.<sup>120</sup>

---

## 120 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 13 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 „auf Grund gesetzlicher Vorschrift“ am Anfang gestrichen.

Artikel 26 Nr. 13 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 und 4 neu gefasst. Abs. 3 und 4 lauteten:

„(3) Wird eine Steuer oder eine Steuervergütung nur auf Antrag festgesetzt, so beginnt die Frist für die Aufhebung oder Änderung dieser Festsetzung nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Antrag gestellt wird.

(4) Wird durch Anwendung des Absatzes 2 Nr. 1 auf die Vermögensteuer oder die Grundsteuer der Beginn der Festsetzungsfrist für das erste Kalenderjahr des Hauptveranlagungszeitraums oder für das erste Kalenderjahr, auf das sich eine gesetzlich vorgeschriebene Anzeige auswirkt, hinausgeschoben, so wird der Beginn der Festsetzungsfrist für die weiteren Kalenderjahre des Hauptveranlagungszeitraums jeweils um die gleiche Zeit hinausgeschoben.“

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 8 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt nicht für Zölle und Verbrauchsteuern.“

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 14 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt nicht für Zölle und Verbrauchsteuern, ausgenommen die Stromsteuer.“

14.12.2010.—Artikel 9 Nr. 8 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt nicht für Verbrauchsteuern, ausgenommen die Stromsteuer.“

### § 171 Ablaufhemmung

(1) Die Festsetzungsfrist läuft nicht ab, solange die Steuerfestsetzung wegen höherer Gewalt innerhalb der letzten sechs Monate des Fristlaufs nicht erfolgen kann.

(2) Ist beim Erlaß eines Steuerbescheids eine offenbare Unrichtigkeit unterlaufen, so endet die Festsetzungsfrist insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe dieses Steuerbescheids. Das Gleiche gilt in den Fällen des § 173a.

(3) Wird vor Ablauf der Festsetzungsfrist außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens ein Antrag auf Steuerfestsetzung oder auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung oder ihrer Berichtigung nach § 129 gestellt, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor über den Antrag unanfechtbar entschieden worden ist.

(3a) Wird ein Steuerbescheid mit einem Einspruch oder eine Klage angefochten, so läuft die Festsetzungsfrist nicht ab, bevor über den Rechtsbehelf unanfechtbar entschieden ist; dies gilt auch, wenn der Rechtsbehelf erst nach Ablauf der Festsetzungsfrist eingelegt wird. Der Ablauf der Festsetzungsfrist ist hinsichtlich des gesamten Steueranspruchs gehemmt; dies gilt nicht, soweit der Rechtsbehelf unzulässig ist. In den Fällen des § 100 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1, § 101 der Finanzgerichtsordnung ist über den Rechtsbehelf erst dann unanfechtbar entschieden, wenn ein auf Grund der genannten Vorschriften erlassener Steuerbescheid unanfechtbar geworden ist.

(4) Wird vor Ablauf der Festsetzungsfrist mit einer Außenprüfung begonnen oder wird deren Beginn auf Antrag des Steuerpflichtigen hinausgeschoben, so läuft die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt oder im Falle der Hinausschiebung der Außenprüfung erstrecken sollte, nicht ab, bevor die auf Grund der Außenprüfung zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind oder nach Bekanntgabe der Mitteilung nach § 202 Abs. 1 Satz 3 drei Monate verstrichen sind. Dies gilt nicht, wenn eine Außenprüfung unmittelbar nach ihrem Beginn für die Dauer von mehr als sechs Monaten aus Gründen unterbrochen wird, die die Finanzbehörde zu vertreten hat. Die Festsetzungsfrist endet spätestens, wenn seit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Schlußbesprechung stattgefunden hat, oder, wenn sie unterblieben ist, seit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die letzten Ermittlungen im Rahmen der Außenprüfung stattgefunden haben, die in § 169 Abs. 2 genannten Fristen verstrichen sind; eine Ablaufhemmung nach anderen Vorschriften bleibt unberührt.

(5) Beginnen die Zollfahndungsämter oder die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden vor Ablauf der Festsetzungsfrist beim Steuerpflichtigen mit Ermittlungen der Besteuerungsgrundlagen, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor die auf Grund der Ermittlungen zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind; Absatz 4 Satz 2 gilt sinngemäß. Das gleiche gilt, wenn dem Steuerpflichtigen vor Ablauf der Festsetzungsfrist die Einleitung des Steuerstrafverfahrens oder des Bußgeldverfahrens wegen einer Steuerordnungswidrigkeit bekanntgegeben worden ist; § 169 Abs. 1 Satz 3 gilt sinngemäß.

(6) Ist bei Steuerpflichtigen eine Außenprüfung im Geltungsbereich dieses Gesetzes nicht durchführbar, wird der Ablauf der Festsetzungsfrist auch durch sonstige Ermittlungshandlungen im Sinne des § 92 gehemmt, bis die auf Grund dieser Ermittlungen erlassenen Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind. Die Ablaufhemmung tritt jedoch nur dann ein, wenn der Steuerpflichtige vor Ablauf der Festsetzungsfrist auf den Beginn der Ermittlungen nach Satz 1 hingewiesen worden ist; § 169 Abs. 1 Satz 3 gilt sinngemäß.

(7) In den Fällen des § 169 Abs. 2 Satz 2 endet die Festsetzungsfrist nicht, bevor die Verfolgung der Steuerstraftat oder der Steuerordnungswidrigkeit verjährt ist.

---

01.01.2015.—Artikel 1 Nr. 2 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2415) hat Abs. 6 neu gefasst. Abs. 6 lautete:

„(6) Für die Wechselsteuer beginnt die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Wechsel fällig geworden ist.“

(8) Ist die Festsetzung einer Steuer nach § 165 ausgesetzt oder die Steuer vorläufig festgesetzt worden, so endet die Festsetzungsfrist nicht vor dem Ablauf eines Jahres, nachdem die Ungewißheit beseitigt ist und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erhalten hat. In den Fällen des § 165 Abs. 1 Satz 2 endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren, nachdem die Ungewißheit beseitigt ist und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erlangt hat.

(9) Erstattet der Steuerpflichtige vor Ablauf der Festsetzungsfrist eine Anzeige nach den §§ 153, 371 und 378 Abs. 3, so endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres nach Eingang der Anzeige.

(10) Soweit für die Festsetzung einer Steuer ein Feststellungsbescheid, ein Steuermessbescheid oder ein anderer Verwaltungsakt bindend ist (Grundlagenbescheid), endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids. Ist für den Erlass des Grundlagenbescheids eine Stelle zuständig, die keine Finanzbehörde im Sinne des § 6 Absatz 2 ist, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach dem Zeitpunkt, in dem die für den Folgebescheid zuständige Finanzbehörde Kenntnis von der Entscheidung über den Erlass des Grundlagenbescheids erlangt hat. Die Sätze 1 und 2 gelten für einen Grundlagenbescheid, auf den § 181 nicht anzuwenden ist, nur, sofern dieser Grundlagenbescheid vor Ablauf der für den Folgebescheid geltenden Festsetzungsfrist bei der zuständigen Behörde beantragt worden ist. Ist der Ablauf der Festsetzungsfrist hinsichtlich des Teils der Steuer, für den der Grundlagenbescheid nicht bindend ist, nach Absatz 4 gehemmt, endet die Festsetzungsfrist für den Teil der Steuer, für den der Grundlagenbescheid bindend ist, nicht vor Ablauf der nach Absatz 4 gehemmten Frist.

(10a) Soweit Daten eines Steuerpflichtigen im Sinne des § 93c innerhalb von sieben Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum oder dem Besteuerungszeitpunkt den Finanzbehörden zugegangen sind, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Zugang dieser Daten.

(11) Ist eine geschäftsunfähige oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkte Person ohne gesetzlichen Vertreter, so endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von sechs Monaten nach dem Zeitpunkt, in dem die Person unbeschränkt geschäftsfähig wird oder der Mangel der Vertretung aufhört. Dies gilt auch, soweit für eine Person ein Betreuer bestellt und ein Einwilligungsvorbehalt nach § 1903 des Bürgerlichen Gesetzbuchs angeordnet ist, der Betreuer jedoch verstorben oder auf andere Weise weggefallen oder aus rechtlichen Gründen an der Vertretung des Betreuten verhindert ist.

(12) Richtet sich die Steuer gegen einen Nachlaß, so endet die Festsetzungsfrist nicht vor dem Ablauf von sechs Monaten nach dem Zeitpunkt, in dem die Erbschaft von dem Erben angenommen oder das Insolvenzverfahren über den Nachlaß eröffnet wird oder von dem an die Steuer gegen einen Vertreter festgesetzt werden kann.

(13) Wird vor Ablauf der Festsetzungsfrist eine noch nicht festgesetzte Steuer im Insolvenzverfahren angemeldet, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht vor Ablauf von drei Monaten nach Beendigung des Insolvenzverfahrens ab.

(14) Die Festsetzungsfrist für einen Steueranspruch endet nicht, soweit ein damit zusammenhängender Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 noch nicht verjährt ist (§ 228).

(15) Soweit ein Dritter Steuern für Rechnung des Steuerschuldners einzubehalten und abzuführen oder für Rechnung des Steuerschuldners zu entrichten hat, endet die Festsetzungsfrist gegenüber dem Steuerschuldner nicht vor Ablauf der gegenüber dem Steuerentrichtungspflichtigen geltenden Festsetzungsfrist.<sup>121</sup>

---

## 121 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 26 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 4 Satz 3 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 26 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 7 „des Steuervergehens“ durch „der Steuerstraftat“ ersetzt.

Artikel 1 Nr. 26 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 14 eingefügt.

01.01.1992.—Artikel 7 § 40 Nr. 3 des Gesetzes vom 12. September 1990 (BGBl. I S. 2002) hat Abs. 11 Satz 2 eingefügt.

### III. Bestandskraft

#### § 172 Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden

(1) Ein Steuerbescheid darf, soweit er nicht vorläufig oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen ist, nur aufgehoben oder geändert werden,

1. wenn er Verbrauchsteuern betrifft,
2. wenn er andere Steuern als Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben nach Artikel 5 Nummer 20 und 21 des Zollkodex der Union oder Verbrauchsteuern betrifft,
  - a) soweit der Steuerpflichtige zustimmt oder seinem Antrag der Sache nach entsprochen wird; dies gilt jedoch zugunsten des Steuerpflichtigen nur, soweit er vor Ablauf der Einspruchsfrist zugestimmt oder den Antrag gestellt hat oder soweit die Finanzbehörde einem Einspruch oder einer Klage abhilft,
  - b) soweit er von einer sachlich unzuständigen Behörde erlassen worden ist,

---

01.01.1993.—Artikel 4 Nr. 1 des Gesetzes vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2109) hat in Abs. 3 Satz 3 „Abs. 3 Satz 1,“ nach „Satz 2,“ eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 14 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 1 in Abs. 3 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Wird vor Ablauf der Festsetzungsfrist ein Antrag auf Steuerfestsetzung oder auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung gestellt, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor über den Antrag unanfechtbar entschieden worden ist.“

Artikel 26 Nr. 14 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 8 Satz 2 eingefügt.

28.12.1996.—Artikel 18 Nr. 4 des Gesetzes vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I S. 2049) hat Abs. 10 neu gefasst. Abs. 10 lautete:

„(10) Soweit für die Festsetzung einer Steuer ein Feststellungsbescheid, ein Steuermeßbescheid oder ein anderer Verwaltungsakt bindend ist (Grundlagenbescheid), endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheids.“

27.06.1998.—Artikel 5 Nr. 1 des Gesetzes vom 23. Juni 1998 (BGBl. I S. 1496) hat Abs. 10 Satz 2 eingefügt.

01.01.1999.—Artikel 9 Nr. 1 lit. b litt. aa des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) hat in Abs. 12 „der Konkurs“ durch „das Insolvenzverfahren“ ersetzt.

Artikel 9 Nr. 1 lit. b litt. bb desselben Gesetzes hat in Abs. 13 „Konkursverfahren“ durch „Insolvenzverfahren“ und „Konkursverfahrens“ durch „Insolvenzverfahrens“ ersetzt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 9 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Wird vor Ablauf der Festsetzungsfrist ein Antrag auf Steuerfestsetzung oder auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung oder ihrer Berichtigung nach § 129 gestellt, so läuft die Festsetzungsfrist insoweit nicht ab, bevor über den Antrag unanfechtbar entschieden worden ist. Dem Antrag nach Satz 1 steht die Anfechtung eines vor Ablauf der Festsetzungsfrist erlassenen Steuerbescheids (§ 169 Abs. 1) auch dann gleich, wenn der Rechtsbehelf nach Ablauf der Festsetzungsfrist eingelegt wird. In den Fällen des § 100 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1, § 101 der Finanzgerichtsordnung ist über den Antrag erst dann unanfechtbar entschieden, wenn ein auf Grund der genannten Vorschriften erlassener Steuerbescheid unanfechtbar geworden ist.“

Artikel 17 Nr. 9 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3a eingefügt.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 18 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Abs. 15 eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 33 lit. a des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 33 lit. b desselben Gesetzes hat die Sätze 1 und 2 in Abs. 10 durch die Sätze 1 bis 3 ersetzt. Die Sätze 1 und 2 lauteten: „Soweit für die Festsetzung einer Steuer ein Feststellungsbescheid, ein Steuermeßbescheid oder ein anderer Verwaltungsakt bindend ist (Grundlagenbescheid), endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheides. Satz 1 gilt für einen Grundlagenbescheid, auf den § 181 nicht anzuwenden ist, nur, sofern dieser Grundlagenbescheid vor Ablauf der Festsetzungsfrist bei der zuständigen Behörde beantragt worden ist.“

Artikel 1 Nr. 33 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 10a eingefügt.

c) soweit er durch unlautere Mittel, wie arglistige Täuschung, Drohung oder Bestechung erwirkt worden ist,

d) soweit dies sonst gesetzlich zugelassen ist; die §§ 130 und 131 gelten nicht.

Dies gilt auch dann, wenn der Steuerbescheid durch Einspruchsentscheidung bestätigt oder geändert worden ist. In den Fällen des Satzes 2 ist Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a ebenfalls anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige vor Ablauf der Klagefrist zugestimmt oder den Antrag gestellt hat; Erklärungen und Beweismittel, die nach § 364b Abs. 2 in der Einspruchsentscheidung nicht berücksichtigt wurden, dürfen hierbei nicht berücksichtigt werden.

(2) Absatz 1 gilt auch für einen Verwaltungsakt, durch den ein Antrag auf Erlaß, Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids ganz oder teilweise abgelehnt wird.

(3) Anhängige, außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte Anträge auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung, die eine vom Gerichtshof der Europäischen Union, vom Bundesverfassungsgericht oder vom Bundesfinanzhof entschiedene Rechtsfrage betreffen und denen nach dem Ausgang des Verfahrens vor diesen Gerichten nicht entsprochen werden kann, können durch Allgemeinverfügung insoweit zurückgewiesen werden. § 367 Abs. 2b Satz 2 bis 6 gilt entsprechend.<sup>122</sup>

### **§ 173 Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel**

(1) Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern,

1. soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekanntwerden, die zu einer höheren Steuer führen,
2. soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekanntwerden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, daß die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekanntwerden. Das Verschulden ist unbeachtlich, wenn die Tatsachen oder Beweismittel in einem unmittelbaren oder mittelbaren Zusammenhang mit Tatsachen oder Beweismitteln im Sinne der Nummer 1 stehen.

---

#### **122 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 27 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Buchstabe a in Abs. 1 Nr. 2 neu gefasst. Buchstabe a lautete:

„a) falls der Steuerpflichtige zustimmt oder soweit einem Antrag des Steuerpflichtigen der Sache nach entsprochen wird; ist jedoch der Steuerbescheid bereits unanfechtbar geworden, so gilt dies nur zuungunsten des Steuerpflichtigen,“.

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a „Rechtsbehelfsfrist“ durch „Einspruchsfrist“ ersetzt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 10 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Buchstabe a in Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 neu gefasst. Buchstabe a lautete:

„a) soweit der Steuerpflichtige zustimmt oder seinem Antrag der Sache nach entsprochen wird; dies gilt jedoch zugunsten des Steuerpflichtigen nur, soweit er vor Ablauf der Einspruchsfrist zugestimmt oder den Antrag gestellt hat,“.

Artikel 17 Nr. 10 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „Zölle oder“ nach „er“ gestrichen.

Artikel 8 Nr. 15 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 „als Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben im Sinne des Artikels 4 Nr. 10 und 11 des Zollkodexes oder Verbrauchsteuern“ nach „Steuern“ eingefügt.

19.12.2006.—Artikel 10 Nr. 12 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat Abs. 3 eingefügt.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 28 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat in Abs. 3 Satz 1 „Gemeinschaften“ durch „Union“ ersetzt.

01.05.2016.—Artikel 2 Nr. 5 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 „im Sinne des Artikels 4 Nr. 10 und 11 des Zollkodexes“ durch „nach Artikel 5 Nummer 20 und 21 des Zollkodex der Union“ ersetzt.

(2) Abweichend von Absatz 1 können Steuerbescheide, soweit sie auf Grund einer Außenprüfung ergangen sind, nur aufgehoben oder geändert werden, wenn eine Steuerhinterziehung oder eine leichtfertige Steuerverkürzung vorliegt. Dies gilt auch in den Fällen, in denen eine Mitteilung nach § 202 Abs. 1 Satz 3 ergangen ist.<sup>123</sup>

### **§ 173a Schreib- oder Rechenfehler bei Erstellung einer Steuererklärung**

Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern, soweit dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler unterlaufen sind und er deshalb der Finanzbehörde bestimmte, nach den Verhältnissen zum Zeitpunkt des Erlasses des Steuerbescheids rechtserhebliche Tatsachen unzutreffend mitgeteilt hat.<sup>124</sup>

### **§ 174 Widerstreitende Steuerfestsetzungen**

(1) Ist ein bestimmter Sachverhalt in mehreren Steuerbescheiden zuungunsten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger berücksichtigt worden, obwohl er nur einmal hätte berücksichtigt werden dürfen, so ist der fehlerhafte Steuerbescheid auf Antrag aufzuheben oder zu ändern. Ist die Festsetzungsfrist für diese Steuerfestsetzung bereits abgelaufen, so kann der Antrag noch bis zum Ablauf eines Jahres gestellt werden, nachdem der letzte der betroffenen Steuerbescheide unanfechtbar geworden ist. Wird der Antrag rechtzeitig gestellt, steht der Aufhebung oder Änderung des Steuerbescheides insoweit keine Frist entgegen.

(2) Absatz 1 gilt sinngemäß, wenn ein bestimmter Sachverhalt in unvereinbarer Weise mehrfach zugunsten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger berücksichtigt worden ist; ein Antrag ist nicht erforderlich. Der fehlerhafte Steuerbescheid darf jedoch nur dann geändert werden, wenn die Berücksichtigung des Sachverhalts auf einen Antrag oder eine Erklärung des Steuerpflichtigen zurückzuführen ist.

(3) Ist ein bestimmter Sachverhalt in einem Steuerbescheid erkennbar in der Annahme nicht berücksichtigt worden, daß er in einem anderen Steuerbescheid zu berücksichtigen sei, und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, so kann die Steuerfestsetzung, bei der die Berücksichtigung des Sachverhalts unterblieben ist, insoweit nachgeholt, aufgehoben oder geändert werden. Die Nachholung, Aufhebung oder Änderung ist nur zulässig bis zum Ablauf der für die andere Steuerfestsetzung geltenden Festsetzungsfrist.

(4) Ist auf Grund irriger Beurteilung eines bestimmten Sachverhalts ein Steuerbescheid ergangen, der auf Grund eines Rechtsbehelfs oder sonst auf Antrag des Steuerpflichtigen durch die Finanzbehörde zu seinen Gunsten aufgehoben oder geändert wird, so können aus dem Sachverhalt nachträglich durch Erlaß oder Änderung eines Steuerbescheids die richtigen steuerlichen Folgerungen gezogen werden. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerbescheid durch das Gericht aufgehoben oder geändert wird. Der Ablauf der Festsetzungsfrist ist unbeachtlich, wenn die steuerlichen Folgerungen innerhalb eines Jahres nach Aufhebung oder Änderung des fehlerhaften Steuerbescheids gezogen werden. War die Festsetzungsfrist bereits abgelaufen, als der später aufgehobene oder geänderte Steuerbescheid erlassen wurde, gilt dies nur unter den Voraussetzungen des Absatzes 3 Satz 1.

---

#### **123 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 28 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 15 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 2 in Abs. 1 aufgehoben. Satz 2 lautete: „Eine Änderung unterbleibt, sofern die Abweichung im Falle der Festsetzung eines Betrages geringer als eins vom Hundert des bisherigen Betrages ist und weniger als fünfhundert Deutsche Mark beträgt.“

#### **124 ÄNDERUNGEN**

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 34 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift eingefügt.

(5) Gegenüber Dritten gilt Absatz 4, wenn sie an dem Verfahren, das zur Aufhebung oder Änderung des fehlerhaften Steuerbescheids geführt hat, beteiligt waren. Ihre Hinzuziehung oder Beiladung zu diesem Verfahren ist zulässig.<sup>125</sup>

### **§ 175 Änderung von Steuerbescheiden auf Grund von Grundlagenbescheiden und bei rückwirkenden Ereignissen**

(1) Ein Steuerbescheid ist zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern,

1. soweit ein Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10), dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen, aufgehoben oder geändert wird,
2. soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat (rückwirkendes Ereignis).

In den Fällen des Satzes 1 Nr. 2 beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Ereignis eintritt.

(2) Als rückwirkendes Ereignis gilt auch der Wegfall einer Voraussetzung für eine Steuervergünstigung, wenn gesetzlich bestimmt ist, daß diese Voraussetzung für eine bestimmte Zeit gegeben sein muß, oder wenn durch Verwaltungsakt festgestellt worden ist, daß sie die Grundlage für die Gewährung der Steuervergünstigung bildet. Die nachträgliche Erteilung oder Vorlage einer Bescheinigung oder Bestätigung gilt nicht als rückwirkendes Ereignis.<sup>126</sup>

### **§ 175a Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen**

Ein Steuerbescheid ist zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung oder eines Schiedsspruchs nach einem Vertrag im Sinne des § 2 geboten ist. Die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres nach dem Wirksamwerden der Verständigungsvereinbarung oder des Schiedsspruchs.<sup>127</sup>

### **§ 175b Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte**

(1) Ein Steuerbescheid ist aufzuheben oder zu ändern, soweit von der mitteilungspflichtigen Stelle an die Finanzbehörden übermittelte Daten im Sinne des § 93c bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden.

(2) Gelten Daten, die von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, nach § 150 Absatz 7 Satz 2 als Angaben des Steuerpflichtigen, ist der Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit diese Daten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen unrichtig sind.

---

#### **125 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 29 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

#### **126 ÄNDERUNGEN**

01.01.1982.—Artikel 37 des Gesetzes vom 22. Dezember 1981 (BGBl. I S. 1523) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Ein Steuerbescheid ist zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern,

1. soweit ein Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10), dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen, aufgehoben oder geändert wird,
2. soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat.

In den Fällen des Satzes 1 Nr. 2 beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Ereignis eintritt.“

16.12.2004.—Artikel 8 Nr. 6 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 35 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Überschrift neu gefasst. Die Überschrift lautete: „Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden in sonstigen Fällen“.

#### **127 QUELLE**

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 16 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat die Vorschrift eingefügt.



(3) Ist eine Einwilligung des Steuerpflichtigen in die Übermittlung von Daten im Sinne des § 93c an die Finanzbehörden Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung der Daten, so ist ein Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit die Einwilligung nicht vorliegt.<sup>128</sup>

### **§ 176 Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden**

(1) Bei der Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids darf nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, daß

1. das Bundesverfassungsgericht die Nichtigkeit eines Gesetzes feststellt, auf dem die bisherige Steuerfestsetzung beruht,
2. ein oberster Gerichtshof des Bundes eine Norm, auf der die bisherige Steuerfestsetzung beruht, nicht anwendet, weil er sie für verfassungswidrig hält,
3. sich die Rechtsprechung eines obersten Gerichtshofes des Bundes geändert hat, die bei der bisherigen Steuerfestsetzung von der Finanzbehörde angewandt worden ist.

Ist die bisherige Rechtsprechung bereits in einer Steuererklärung oder einer Steueranmeldung berücksichtigt worden, ohne daß das für die Finanzbehörde erkennbar war, so gilt Nummer 3 nur, wenn anzunehmen ist, daß die Finanzbehörde bei Kenntnis der Umstände die bisherige Rechtsprechung angewandt hätte.

(2) Bei der Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids darf nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, daß eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung, einer obersten Bundes- oder Landesbehörde von einem obersten Gerichtshof des Bundes als nicht mit dem geltenden Recht in Einklang stehend bezeichnet worden ist.<sup>129</sup>

### **§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern**

(1) Liegen die Voraussetzungen für die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheides zuungunsten des Steuerpflichtigen vor, so sind, soweit die Änderung reicht, zugunsten und zuungunsten des Steuerpflichtigen solche materiellen Fehler zu berichtigen, die nicht Anlaß der Aufhebung oder Änderung sind.

(2) Liegen die Voraussetzungen für die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheides zugunsten des Steuerpflichtigen vor, so sind, soweit die Änderung reicht, zuungunsten und zugunsten des Steuerpflichtigen solche materiellen Fehler zu berichtigen, die nicht Anlaß der Aufhebung oder Änderung sind.

(3) Materielle Fehler im Sinne der Absätze 1 und 2 sind alle Fehler einschließlich offener Unrichtigkeiten im Sinne des § 129, die zur Festsetzung einer Steuer führen, die von der Kraft Gesetzes entstandenen Steuer abweicht.

(4) § 164 Abs. 2, § 165 Abs. 2 und § 176 bleiben unberührt.<sup>130</sup>

---

#### **128 QUELLE**

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 36 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **129 ÄNDERUNGEN**

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 17 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „der“ durch „dem“ ersetzt.

#### **130 ÄNDERUNGEN**

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 18 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### **„§ 177 Berichtigung von Rechtsfehlern**

(1) Liegen die Voraussetzungen für die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheides zuungunsten des Steuerpflichtigen vor, so sind, soweit die Änderung reicht, zugunsten und zuungunsten des Steuerpflichtigen solche Rechtsfehler zu berichtigen, die nicht Anlaß der Aufhebung oder Änderung sind.

#### IV. Kosten

##### § 178 Kosten bei besonderer Inanspruchnahme der Zollbehörden

(1) Die Behörden der Bundeszollverwaltung sowie die Behörden, denen die Wahrnehmung von Aufgaben der Bundeszollverwaltung übertragen worden ist, können für eine besondere Inanspruchnahme oder Leistung (kostenpflichtige Amtshandlung) Gebühren erheben und die Erstattung von Auslagen verlangen.

(2) Eine besondere Inanspruchnahme oder Leistung im Sinne des Absatzes 1 liegt insbesondere vor bei

1. Amtshandlungen außerhalb des Arbeitsplatzes und außerhalb der Öffnungszeiten, soweit es sich nicht um Maßnahmen der Steueraufsicht handelt,
2. Amtshandlungen, die zu einer Diensterschwerbis führen, weil sie antragsgemäß zu einer bestimmten Zeit vorgenommen werden sollen,
3. Untersuchungen von Waren, wenn
  - a) sie durch einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zolltarifauskunft, Gewährung einer Steuervergütung oder sonstigen Vergünstigungen veranlaßt sind oder
  - b) bei Untersuchungen von Amts wegen Angaben oder Einwendungen des Verfügungsberechtigten sich als unrichtig oder unbegründet erweisen oder
  - c) die untersuchten Waren den an sie gestellten Anforderungen nicht entsprechen,
4. Überwachungsmaßnahmen in Betrieben und bei Betriebsvorgängen, wenn sie durch Zuwiderhandlungen gegen die zur Sicherung des Steueraufkommens erlassenen Rechtsvorschriften veranlaßt sind,
5. amtlichen Bewachungen und Begleitungen von Beförderungsmitteln oder Waren,
6. Verwahrung von Nichtgemeinschaftswaren,
7. Fertigung von Schriftstücken, elektronischen Dokumenten, Abschriften und Ablichtungen sowie bei der elektronischen Übersendung oder dem Ausdruck von elektronischen Dokumenten und anderen Dateien, wenn diese Arbeiten auf Antrag erfolgen,
8. Vernichtung oder Zerstörung von Waren, die von Amts wegen oder auf Antrag vorgenommen wird.

(3) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung, die der Zustimmung des Bundesrates nicht bedarf, die kostenpflichtigen Amtshandlungen näher festzulegen, die für sie zu erhebenden Kosten nach dem auf sie entfallenden durchschnittlichen Verwaltungsaufwand zu bemessen und zu pauschalieren sowie die Voraussetzungen zu bestimmen, unter denen von ihrer Erhebung wegen Geringfügigkeit, zur Vermeidung von Härten oder aus ähnlichen Gründen ganz oder teilweise abgesehen werden kann.

(4) Auf die Festsetzung der Kosten sind die für Verbrauchsteuern geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden. Im Übrigen gilt für diese Kosten das Verwaltungskostengesetz in der bis zum 14. August 2013 geltenden Fassung. Die §§ 18 bis 22 des Verwaltungskostengesetzes in der bis zum 14. August 2013 geltenden Fassung finden keine Anwendung.<sup>131</sup>

---

(2) Liegen die Voraussetzungen für die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids zugunsten des Steuerpflichtigen vor, so sind, soweit die Änderung reicht, zuungunsten und zugunsten des Steuerpflichtigen solche Rechtsfehler zu berichtigen, die nicht Anlaß der Aufhebung oder Änderung sind.

(3) § 164 Abs. 2, § 165 Abs. 2 und § 176 bleiben unberührt.“

#### 131 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 43 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 3 „Der Bundesminister“ durch „Das Bundesministerium“ ersetzt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 4 Satz 1 „Zölle“ durch „Einfuhr- und Ausfuhrabgaben“ ersetzt.

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 8 lit. a des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat Nr. 6 in Abs. 2 neu gefasst. Nr. 6 lautete:

**§ 178a Kosten bei besonderer Inanspruchnahme der Finanzbehörden**

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern erhebt für die Bearbeitung eines Antrags auf Durchführung eines Verständigungsverfahrens nach einem Vertrag im Sinne des § 2 zur einvernehmlichen Besteuerung von noch nicht verwirklichten Geschäften eines Steuerpflichtigen mit nahe stehenden Personen im Sinne des § 1 des Außensteuergesetzes oder zur zukünftigen einvernehmlichen Gewinnaufteilung zwischen einem inländischen Unternehmen und seiner ausländischen Betriebsstätte oder zur zukünftigen einvernehmlichen Gewinnermittlung einer inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens (Vorabverständigungsverfahren) Gebühren, die vor Eröffnung des Vorabverständigungsverfahrens durch das Bundeszentralamt für Steuern festzusetzen sind. Diese Eröffnung geschieht durch die Versendung des ersten Schriftsatzes an den anderen Staat. Hat ein Antrag Vorabverständigungsverfahren mit mehreren Staaten zum Ziel, ist für jedes Verfahren eine Gebühr festzusetzen und zu entrichten. Das Vorabverständigungsverfahren wird erst eröffnet, wenn die Gebührenfestsetzung unanfechtbar geworden und die Gebühr entrichtet ist; wird ein Herabsetzungsantrag nach Absatz 4 gestellt, muss auch darüber unanfechtbar entschieden sein.

(2) Die Gebühr beträgt 20 000 Euro (Grundgebühr) für jeden Antrag im Sinne des Absatzes 1; der Antrag eines Organträgers im Sinne des § 14 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes, der entsprechende Geschäfte seiner Organgesellschaften mit umfasst, gilt als ein Antrag. Stellt der Antragsteller einer bereits abgeschlossenen Verständigungsvereinbarung einen Antrag auf Verlängerung der Geltungsdauer, beträgt die Gebühr 15 000 Euro (Verlängerungsgebühr). Ändert der Antragsteller seinen Antrag vor der Entscheidung über den ursprünglichen Antrag oder stellt er während der Laufzeit der Verständigungsvereinbarung einen Antrag auf Änderung der Verständigungsvereinbarung, wird eine zusätzliche Gebühr von 10 000 Euro für jeden Änderungsantrag erhoben (Änderungsgebühr); dies gilt nicht, wenn die Änderung vom Bundeszentralamt für Steuern oder vom anderen Staat veranlasst worden ist.

(3) Sofern die Summe der von dem Vorabverständigungsverfahren erfassten Geschäftsvorfälle die Beträge des § 6 Abs. 2 Satz 1 der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung vom 13. November 2003 (BGBl. I S. 2296) voraussichtlich nicht überschreitet, beträgt die Grundgebühr 10 000 Euro, die Verlängerungsgebühr 7 500 Euro und die Änderungsgebühr 5 000 Euro.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern kann die Gebühr nach Absatz 2 oder 3 auf Antrag herabsetzen, wenn deren Entrichtung für den Steuerpflichtigen eine unbillige Härte bedeutet und das Bundeszentralamt für Steuern ein besonderes Interesse der Finanzbehörden an der Durchführung des Vorabverständigungsverfahrens feststellt. Der Antrag ist vor Eröffnung des Vorabverständigungsverfahrens zu stellen; ein später gestellter Antrag ist unzulässig.

(5) Im Fall der Rücknahme oder Ablehnung des Antrags, oder wenn das Vorabverständigungsverfahren scheitert, wird die unanfechtbar festgesetzte Gebühr nicht erstattet.<sup>132</sup>

---

„6. Verwahrung von Zollgut, die von Amts wegen oder auf Antrag vorgenommen wird,“ Artikel 8 Nr. 8 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Nr. 7 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 2 Nr. 8 eingefügt.

29.12.2007.—Artikel 14 Nr. 5 des Gesetzes vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) hat Satz 1 in Abs. 4 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Auf die Festsetzung der Kosten sind die für Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden.“

15.08.2013.—Artikel 2 Abs. 71 Nr. 1 des Gesetzes vom 7. August 2013 (BGBl. I S. 3154) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Auf die Festsetzung der Kosten sind die für Verbrauchsteuern geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden. Die §§ 18 bis 22 des Verwaltungskostengesetzes gelten für diese Kosten nicht.“

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 7 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Nr. 7 in Abs. 2 neu gefasst. Nr. 7 lautete:

„7. Schreibearbeiten (Fertigung von Schriftstücken, Abschriften und Ablichtungen), die auf Antrag ausgeführt werden,“.

## 2. Unterabschnitt

### Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, Festsetzung von Steuermeßbeträgen

#### I. Gesonderte Feststellungen

##### § 179 Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

(1) Abweichend von § 157 Abs. 2 werden die Besteuerungsgrundlagen durch Feststellungsbescheid gesondert festgestellt, soweit dies in diesem Gesetz oder sonst in den Steuergesetzen bestimmt ist.

(2) Ein Feststellungsbescheid richtet sich gegen den Steuerpflichtigen, dem der Gegenstand der Feststellung bei der Besteuerung zuzurechnen ist. Die gesonderte Feststellung wird gegenüber mehreren Beteiligten einheitlich vorgenommen, wenn dies gesetzlich bestimmt ist oder der Gegenstand der Feststellung mehreren Personen zuzurechnen ist. Ist eine dieser Personen an dem Gegenstand der Feststellung nur über eine andere Person beteiligt, so kann insoweit eine besondere gesonderte Feststellung vorgenommen werden.

(3) Soweit in einem Feststellungsbescheid eine notwendige Feststellung unterblieben ist, ist sie in einem Ergänzungsbescheid nachzuholen.<sup>133</sup>

##### § 180 Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

(1) Gesondert festgestellt werden insbesondere:

1. die Einheitswerte nach Maßgabe des Bewertungsgesetzes,
2. a) die einkommensteuerpflichtigen und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte und mit ihnen im Zusammenhang stehende andere Besteuerungsgrundlagen, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind,  
b) in anderen als den in Buchstabe a genannten Fällen die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder einer freiberuflichen Tätigkeit, wenn nach den Verhältnissen zum Schluß des Gewinnermittlungszeitraums das für die gesonderte Feststellung zuständige Finanzamt nicht auch für die Steuern vom Einkommen zuständig ist,
3. der Wert der vermögensteuerpflichtigen Wirtschaftsgüter (§§ 114 bis 117a des Bewertungsgesetzes) und der Wert der Schulden und sonstigen Abzüge (§ 118 des Bewertungsgesetzes), wenn die Wirtschaftsgüter, Schulden und sonstigen Abzüge mehreren Personen zuzurechnen sind und die Feststellungen für die Besteuerung von Bedeutung sind.

Wenn sich in den Fällen von Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b die für die örtliche Zuständigkeit maßgeblichen Verhältnisse nach Schluss des Gewinnermittlungszeitraums geändert haben, so richtet sich die örtliche Zuständigkeit auch für Feststellungszeiträume, die vor der Änderung der maßgeblichen Verhältnisse liegen, nach § 18 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 in Verbindung mit § 26.

(2) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung des Besteuerungsverfahrens kann das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, daß in anderen als den in Absatz 1 genannten Fällen Besteuerungsgrundlagen gesondert und für mehrere Personen einheitlich festgestellt werden. Dabei können insbesondere geregelt werden

1. der Gegenstand und der Umfang der gesonderten Feststellung,

---

19.12.2006.—Artikel 10 Nr. 13 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat die Vorschrift eingefügt.

#### 133 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 30 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Sind dies mehrere Personen, so wird die gesonderte Feststellung ihnen gegenüber einheitlich vorgenommen.“

2. die Voraussetzungen für das Feststellungsverfahren,
3. die örtliche Zuständigkeit der Finanzbehörden,
4. die Bestimmung der am Feststellungsverfahren beteiligten Personen (Verfahrensbeteiligte) und der Umfang ihrer steuerlichen Pflichten und Rechte einschließlich der Vertretung Beteiligter durch andere Beteiligte,
5. die Bekanntgabe von Verwaltungsakten an die Verfahrensbeteiligten und Empfangsbevollmächtigte,
6. die Zulässigkeit, der Umfang und die Durchführung von Außenprüfungen zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen.

Durch Rechtsverordnung kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, dass Besteuerungsgrundlagen, die sich erst später auswirken, zur Sicherung der späteren zutreffenden Besteuerung gesondert und für mehrere Personen einheitlich festgestellt werden; Satz 2 gilt entsprechend. Die Rechtsverordnungen bedürfen nicht der Zustimmung des Bundesrates, soweit sie Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern, mit Ausnahme der Biersteuer, betreffen.

(3) Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a gilt nicht, wenn

1. nur eine der an den Einkünften beteiligten Personen mit ihren Einkünften im Geltungsbereich dieses Gesetzes einkommensteuerpflichtig oder Körperschaftsteuerpflichtig ist oder
2. es sich um einen Fall von geringer Bedeutung handelt, insbesondere weil die Höhe des festgestellten Betrags und die Aufteilung feststehen; dies gilt sinngemäß auch für die Fälle des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b und Nummer 3.

Das nach § 18 Absatz 1 Nummer 4 zuständige Finanzamt kann durch Bescheid feststellen, dass eine gesonderte Feststellung nicht durchzuführen ist. Der Bescheid gilt als Steuerbescheid.

(4) Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a gilt ferner nicht für Arbeitsgemeinschaften, deren alleiniger Zweck in der Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages besteht.

(5) Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 sowie die Absätze 2 und 3 sind entsprechend anzuwenden, soweit

1. die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Bemessungsgrundlage ausgenommenen Einkünfte bei der Festsetzung der Steuern der beteiligten Personen von Bedeutung sind oder
2. Steuerabzugsbeträge und Körperschaftsteuer auf die festgesetzte Steuer anzurechnen sind.<sup>134</sup>

---

#### 134 ÄNDERUNGEN

29.12.1983.—Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 1983 (BGBl. I S. 1583) hat in Abs. 1 Nr. 3 „bis 117“ durch „bis 117a“ und „ , die nicht zusammen veranlagt werden“ durch „und die Feststellungen für die Besteuerung von Bedeutung sind“ ersetzt.

25.12.1985.—Artikel 1 Nr. 31 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Die einkommensteuerpflichtigen und Körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte können ganz oder teilweise gesondert festgestellt werden, wenn an dem Gegenstand der Einkunftserzielung mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind.“

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 31 lit. b des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe a gilt nicht, wenn nur eine der an den Einkünften beteiligten Personen mit ihren Einkünften im Geltungsbereich dieses Gesetzes einkommensteuerpflichtig oder Körperschaftsteuerpflichtig ist oder wenn es sich um Fälle von geringerer Bedeutung handelt. Dies gilt sinngemäß auch für die Fälle des Absatzes 1 Nr. 3.“

Artikel 1 Nr. 31 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 5 „und Absatz 3“ durch „ , Absatz 2 und 3“ ersetzt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 19 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Nr. 2 in Abs. 1 neu gefasst. Nr. 2 lautete:

- „2. a) die einkommensteuerpflichtigen und Körperschaftssteuerpflichtigen Einkünfte, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind,

## § 181 Verfahrensvorschriften für die gesonderte Feststellung, Feststellungsfrist, Erklärungspflicht

(1) Für die gesonderte Feststellung gelten die Vorschriften über die Durchführung der Besteuerung sinngemäß. Steuererklärung im Sinne des § 170 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 ist die Erklärung zur gesonderten Feststellung. Wird eine Erklärung zur gesonderten Feststellung nach § 180 Absatz 2 ohne Aufforderung durch die Finanzbehörde abgegeben, gilt § 170 Absatz 3 sinngemäß.

(2) Eine Erklärung zur gesonderten Feststellung hat derjenige abzugeben, dem der Gegenstand der Feststellung ganz oder teilweise zuzurechnen ist. Erklärungspflichtig sind insbesondere

1. in den Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a jeder Feststellungsbeteiligte, dem ein Anteil an den einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften zuzurechnen ist;
2. in den Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b der Unternehmer;

b) in anderen als den in Buchstabe a genannten Fällen die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder einer freiberuflichen Tätigkeit, wenn das für die gesonderte Feststellung zuständige Finanzamt nicht auch für die Steuern vom Einkommen zuständig ist,“.

Artikel 26 Nr. 19 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 1 und 3 jeweils „der Bundesminister“ durch „das Bundesministerium“ ersetzt.

Artikel 26 Nr. 19 lit. c und d desselben Gesetzes hat Abs. 4 und 5 neu gefasst. Abs. 4 und 5 lauteten:

„(4) Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe a gilt ferner nicht für Arbeitsgemeinschaften, deren alleiniger Zweck sich auf die Erfüllung eines einzigen Werkvertrags oder Werklieferungsvertrags beschränkt, es sei denn, daß bei Abschluß des Vertrags anzunehmen ist, daß er nicht innerhalb von drei Jahren erfüllt wird.

(5) Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe a, Absatz 2 und 3 sind entsprechend anzuwenden, soweit die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Bemessungsgrundlage ausgenommenen Einkünfte bei der Festsetzung der Steuern der beteiligten Personen von Bedeutung sind.“

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 11 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 3 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Durch Rechtsverordnung kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, daß Besteuerungsgrundlagen, die sich erst später auswirken, zur Sicherung der späteren zutreffenden Besteuerung gesondert und für mehrere Personen einheitlich festgestellt werden; Satz 2 Nr. 1 und 2 gilt entsprechend.“

Artikel 17 Nr. 11 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt sinngemäß auch für die Fälle des Absatzes 1 Nr. 3.“

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 2 Satz 4 „Zölle“ durch „Einfuhr- und Ausfuhrabgaben“ ersetzt.

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 8 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 37 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 3 bis 5 neu gefasst. Abs. 3 bis 5 lauteten:

„(3) Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe a gilt nicht, wenn

1. nur eine der an den Einkünften beteiligten Personen mit ihren Einkünften im Geltungsbereich dieses Gesetzes einkommensteuerpflichtig oder körperschaftsteuerpflichtig ist, oder
2. es sich um einen Fall von geringer Bedeutung handelt, insbesondere weil die Höhe des festgestellten Betrages und die Aufteilung feststehen. Dies gilt sinngemäß auch für die Fälle des Absatzes 1 Nr. 2 Buchstabe b und Nr. 3.

Das nach § 18 Abs. 1 Nr. 4 zuständige Finanzamt kann durch Bescheid feststellen, daß eine gesonderte Feststellung nicht durchzuführen ist. Der Bescheid gilt als Steuerbescheid.

(4) Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe a gilt ferner nicht für Arbeitsgemeinschaften, deren alleiniger Zweck in der Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages besteht.

(5) Absatz 1 Nr. 2, Absätze 2 und 3 sind entsprechend anzuwenden, soweit

1. die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Bemessungsgrundlage ausgenommenen Einkünfte bei der Festsetzung der Steuern der beteiligten Personen von Bedeutung sind oder
2. Steuerabzugsbeträge und Körperschaftsteuer auf die festgesetzte Steuer anzurechnen sind.“

3. in den Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 jeder Feststellungsbeteiligte, dem ein Anteil an den Wirtschaftsgütern, Schulden oder sonstigen Abzügen zuzurechnen ist;
4. in den Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a und Nummer 3 auch die in § 34 bezeichneten Personen.

Hat ein Erklärungspflichtiger eine Erklärung zur gesonderten Feststellung abgegeben, sind andere Beteiligte insoweit von der Erklärungspflicht befreit.

(2a) Die Erklärung zur gesonderten Feststellung nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Erklärung zur gesonderten Feststellung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben und vom Erklärungspflichtigen eigenhändig zu unterschreiben.

(3) Die Frist für die gesonderte Feststellung von Einheitswerten (Feststellungsfrist) beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die Hauptfeststellung, die Fortschreibung, die Nachfeststellung oder die Aufhebung eines Einheitswertes vorzunehmen ist. Ist eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des Einheitswertes abzugeben, beginnt die Feststellungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Erklärung eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, auf dessen Beginn die Einheitswertfeststellung vorzunehmen oder aufzuheben ist. Wird der Beginn der Feststellungsfrist nach Satz 2 hinausgeschoben, wird der Beginn der Feststellungsfrist für die weiteren Feststellungszeitpunkte des Hauptfeststellungszeitraumes jeweils um die gleiche Zeit hinausgeschoben.

(4) In den Fällen des Absatzes 3 beginnt die Feststellungsfrist nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, auf dessen Beginn der Einheitswert erstmals steuerlich anzuwenden ist.

(5) Eine gesonderte Feststellung kann auch nach Ablauf der für sie geltenden Feststellungsfrist insoweit erfolgen, als die gesonderte Feststellung für eine Steuerfestsetzung von Bedeutung ist, für die die Festsetzungsfrist im Zeitpunkt der gesonderten Feststellung noch nicht abgelaufen ist; hierbei bleibt § 171 Abs. 10 außer Betracht. Hierauf ist im Feststellungsbescheid hinzuweisen. 3§ 169 Abs. 1 Satz 3 gilt sinngemäß.<sup>135</sup>

---

### 135 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 32 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat die Überschrift neu gefasst. Die Überschrift lautete: „Anwendung der Vorschriften über die Steuerfestsetzung“.

Artikel 1 Nr. 32 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Auf die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen finden die Vorschriften über die Steuerfestsetzung sinngemäß Anwendung.“

Artikel 1 Nr. 32 lit. c und d desselben Gesetzes hat Abs. 2 bis 4 in Abs. 3 bis 5 eingefügt und Abs. 2 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 32 lit. d desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 4 „Absatzes 2“ durch „Absatzes 3“ ersetzt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 20 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

Artikel 26 Nr. 20 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Die Frist für die gesonderte Feststellung von Einheitswerten (Feststellungsfrist) beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, auf dessen Beginn die Hauptfeststellung, die Fortschreibung, die Nachfeststellung oder die Aufhebung eines Einheitswertes vorzunehmen ist. Wird eine für den Hauptfeststellungszeitpunkt einzureichende Erklärung zur gesonderten Feststellung des Einheitswertes nach Ablauf des ersten Kalenderjahrs des Hauptfeststellungszeitraums abgegeben, so beginnt die Frist für die gesonderte Feststellung auf den Hauptfeststellungszeitpunkt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Erklärung eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahrs, das auf das Kalenderjahr folgt, auf dessen Beginn die Hauptfeststellung vorgenommen wird. Wird der Beginn der Feststellungsfrist nach Satz 2 hinausgeschoben, so wird der Beginn der Feststellungsfrist für die gesonderte Feststellung auf einen Fortschreibungszeitpunkt jeweils um die gleiche Zeit hinausgeschoben.“

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 6 des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) hat Abs. 2a eingefügt.

**§ 182 Wirkungen der gesonderten Feststellung**

(1) Feststellungsbescheide sind, auch wenn sie noch nicht unanfechtbar sind, für andere Feststellungsbescheide, für Steuermessbescheide, für Steuerbescheide und für Steueranmeldungen (Folgebescheide) bindend, soweit die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Feststellungen für diese Folgebescheide von Bedeutung sind. Dies gilt entsprechend bei Feststellungen nach § 180 Absatz 5 Nummer 2 für Verwaltungsakte, die die Verwirklichung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis betreffen. Wird ein Feststellungsbescheid nach § 180 Absatz 5 Nummer 2 erlassen, aufgehoben oder geändert, ist ein Verwaltungsakt, für den dieser Feststellungsbescheid Bindungswirkung entfaltet, in entsprechender Anwendung des § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 zu korrigieren.

(2) Ein Feststellungsbescheid über einen Einheitswert nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 wirkt auch gegenüber dem Rechtsnachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt mit steuerlicher Wirkung übergeht. Tritt die Rechtsnachfolge jedoch ein, bevor der Feststellungsbescheid ergangen ist, so wirkt er gegen den Rechtsnachfolger nur dann, wenn er ihm bekannt gegeben wird. Die Sätze 1 und 2 gelten für gesonderte sowie gesonderte und einheitliche Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die sich erst später auswirken, nach der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung entsprechend.

(3) Erfolgt eine gesonderte Feststellung gegenüber mehreren Beteiligten nach § 179 Absatz 2 Satz 2 einheitlich und ist ein Beteiligter im Feststellungsbescheid unrichtig bezeichnet worden, weil Rechtsnachfolge eingetreten ist, kann dies durch besonderen Bescheid gegenüber dem Rechtsnachfolger berichtigt werden.<sup>136</sup>

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 38 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 1, 2 und 2a neu gefasst. Abs. 1, 2 und 2a lauteten:

„(1) Für die gesonderte Feststellung gelten die Vorschriften über die Durchführung der Besteuerung sinngemäß. Steuererklärung im Sinne des § 170 Abs. 2 Nr. 1 ist die Erklärung zur gesonderten Feststellung. Wird eine Erklärung zur gesonderten Feststellung nach § 180 Abs. 2 ohne Aufforderung durch die Finanzbehörde abgegeben, gilt § 170 Abs. 3 sinngemäß.

(2) Eine Erklärung zur gesonderten Feststellung hat abzugeben, wem der Gegenstand der Feststellung ganz oder teilweise zuzurechnen ist. Erklärungspflichtig sind insbesondere

1. in den Fällen des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a jeder Feststellungsbeteiligte, dem ein Anteil an den einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften zuzurechnen ist;
2. in den Fällen des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b der Unternehmer;
3. in den Fällen des § 180 Abs. 1 Nr. 3 jeder Feststellungsbeteiligte, dem ein Anteil an den Wirtschaftsgütern, Schulden oder sonstigen Abzügen zuzurechnen ist;
4. in den Fällen des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a und Nr. 3 auch die in § 34 bezeichneten Personen.

Hat ein Erklärungspflichtiger eine Erklärung zur gesonderten Feststellung abgegeben, sind andere Beteiligte insoweit von der Erklärungspflicht befreit.

(2a) Die Erklärung zur gesonderten Feststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Erklärung zur gesonderten Feststellung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben und vom Erklärungspflichtigen eigenhändig zu unterschreiben.“

**136 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 33 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 3 eingefügt.

21.10.1995.—Artikel 26 Nr. 6 des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Ist in einem Feststellungsbescheid im Sinne des § 180 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 ein Beteiligter unrichtig bezeichnet, weil Rechtsnachfolge eingetreten ist, kann dies durch besonderen Bescheid gegenüber dem betroffenen Beteiligten berichtigt werden.“



### § 183 Empfangsbevollmächtigte bei der einheitlichen Feststellung

(1) Richtet sich ein Feststellungsbescheid gegen mehrere Personen, die an dem Gegenstand der Feststellung als Gesellschafter oder Gemeinschaftsmitglieder beteiligt sind (Feststellungsbeteiligte), so sollen sie einen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellen, der ermächtigt ist, für sie alle Verwaltungsakte und Mitteilungen in Empfang zu nehmen, die mit dem Feststellungsverfahren und dem anschließenden Verfahren über einen Einspruch zusammenhängen. Ist ein gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter nicht vorhanden, so gilt ein zur Vertretung der Gesellschaft oder der Feststellungsbeteiligten oder ein zur Verwaltung des Gegenstands der Feststellung Berechtigter als Empfangsbevollmächtigter. Anderenfalls kann die Finanzbehörde die Beteiligten auffordern, innerhalb einer bestimmten angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten zu benennen. Hierbei ist ein Beteiligter vorzuschlagen und darauf hinzuweisen, daß diesem die in Satz 1 genannten Verwaltungsakte und Mitteilungen mit Wirkung für und gegen alle Beteiligten bekanntgegeben werden, soweit nicht ein anderer Empfangsbevollmächtigter benannt wird. Bei der Bekanntgabe an den Empfangsbevollmächtigten ist darauf hinzuweisen, daß die Bekanntgabe mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten erfolgt.

(2) Absatz 1 ist insoweit nicht anzuwenden, als der Finanzbehörde bekannt ist, daß die Gesellschaft oder Gemeinschaft nicht mehr besteht, daß ein Beteiligter aus der Gesellschaft oder der Gemeinschaft ausgeschieden ist oder daß zwischen den Beteiligten ernstliche Meinungsverschiedenheiten bestehen. Ist nach Satz 1 Einzelbekanntgabe erforderlich, so sind dem Beteiligten der Gegenstand der Feststellung, die alle Beteiligten betreffenden Besteuerungsgrundlagen, sein Anteil, die Zahl der Beteiligten und die ihn persönlich betreffenden Besteuerungsgrundlagen bekanntzugeben. Bei berechtigtem Interesse ist dem Beteiligten der gesamte Inhalt des Feststellungsbescheides mitzuteilen.

(3) Ist ein Empfangsbevollmächtigter nach Absatz 1 Satz 1 vorhanden, können Feststellungsbescheide ihm gegenüber auch mit Wirkung für einen in Absatz 2 Satz 1 genannten Beteiligten bekanntgegeben werden, soweit und solange dieser Beteiligte oder der Empfangsbevollmächtigte

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 12 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

Artikel 17 Nr. 12 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2 Satz 3 eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 39 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Feststellungsbescheide sind, auch wenn sie noch nicht unanfechtbar sind, für andere Feststellungsbescheide, für Steuermeßbescheide, für Steuerbescheide und für Steueranmeldungen (Folgebescheide) bindend, soweit die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Feststellungen für diese Folgebescheide von Bedeutung sind. Satz 1 gilt entsprechend bei Feststellungen nach § 180 Abs. 5 Nr. 2 für Verwaltungsakte, die die Verwirklichung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis betreffen; wird ein Feststellungsbescheid nach § 180 Abs. 5 Nr. 2 erlassen, aufgehoben oder geändert, ist ein Verwaltungsakt, für den dieser Feststellungsbescheid Bindungswirkung entfaltet, in entsprechender Anwendung des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 zu korrigieren.

(2) Ein Feststellungsbescheid über einen Einheitswert (§ 180 Abs. 1 Nr. 1) wirkt auch gegenüber dem Rechtsnachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt mit steuerlicher Wirkung übergeht. Tritt die Rechtsnachfolge jedoch ein, bevor der Feststellungsbescheid ergangen ist, so wirkt er gegen den Rechtsnachfolger nur dann, wenn er ihm bekanntgegeben wird. Die Sätze 1 und 2 gelten für gesonderte sowie gesonderte und einheitliche Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die sich erst später auswirken, nach der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung vom 19. Dezember 1986 (BGBl. I S. 263), entsprechend.

(3) Erfolgt eine gesonderte Feststellung gegenüber mehreren Beteiligten einheitlich (§ 179 Abs. 2 Satz 2) und ist ein Beteiligter im Feststellungsbescheid unrichtig bezeichnet worden, weil Rechtsnachfolge eingetreten ist, kann dies durch besonderen Bescheid gegenüber dem Rechtsnachfolger berichtigt werden.“

nicht widersprochen hat. Der Widerruf der Vollmacht wird der Finanzbehörde gegenüber erst wirksam, wenn er ihr zugeht.

(4) Wird eine wirtschaftliche Einheit

1. Ehegatten oder Lebenspartner oder

2. Ehegatten mit ihren Kindern, Lebenspartnern mit ihren Kindern oder Alleinstehenden mit ihren Kindern

zugerechnet und haben die Beteiligten keinen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt, so gelten für die Bekanntgabe von Feststellungsbescheiden über den Einheitswert die Regelungen über zusammengefasste Bescheide in § 122 Absatz 7 entsprechend.<sup>137</sup>

## II. Festsetzung von Steuermeßbeträgen

### § 184 Festsetzung von Steuermeßbeträgen

(1) Steuermeßbeträge, die nach den Steuergesetzen zu ermitteln sind, werden durch Steuermeßbescheid festgesetzt. Mit der Festsetzung der Steuermeßbeträge wird auch über die persönliche und sachliche Steuerpflicht entschieden. Die Vorschriften über die Durchführung der Besteuerung sind sinngemäß anzuwenden. Ferner sind § 182 Abs.1 und für Grundsteuermeßbescheide auch Abs. 2 und § 183 sinngemäß anzuwenden.

(2) Die Befugnis, Realsteuermessbeträge festzusetzen, schließt auch die Befugnis zu Maßnahmen nach § 163 Absatz 1 Satz 1 ein, soweit für solche Maßnahmen in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung, der obersten Bundesfinanzbehörde oder einer obersten Landesfinanzbehörde Richtlinien aufgestellt worden sind. Eine Maßnahme nach § 163 Absatz 1 Abs. 1 Satz 2 wirkt, soweit sie die gewerblichen Einkünfte als Grundlage für die Festsetzung der Steuer vom Einkommen beeinflusst, auch für den Gewerbeertrag als Grundlage für die Festsetzung des Gewerbesteuermeßbetrags.

(3) Die Finanzbehörden teilen den Inhalt des Steuermeßbescheides sowie die nach Absatz 2 getroffenen Maßnahmen den Gemeinden mit, denen die Steuerfestsetzung (der Erlaß des Realsteuerbescheids) obliegt.<sup>138</sup>

---

#### 137 ÄNDERUNGEN

01.01.1986.—Artikel 1 Nr. 34 lit. b des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 3 und 4 eingefügt.

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 34 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 2 Satz 2 und 3 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 21 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Ist bei Gesellschaften oder Gemeinschaften mit mehr als 100 Beteiligten Einzelbekanntgabe erforderlich, so sind dem Beteiligten der Gegenstand der Feststellung, die alle Gesellschafter betreffenden Besteuerungsgrundlagen, sein Anteil, die Zahl der Beteiligten und die ihn persönlich betreffenden Besteuerungsgrundlagen bekanntzugeben.“

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. b des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 Satz 1 „außergerichtlichen Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 13 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat in Abs. 4 „§ 155 Abs. 5“ durch „§ 122 Abs. 7“ ersetzt.

24.07.2014.—Artikel 3 Nr. 6 des Gesetzes vom 18. Juli 2014 (BGBl. I S. 1042) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Wird eine wirtschaftliche Einheit Ehegatten oder Ehegatten mit ihren Kindern oder Alleinstehenden mit ihren Kindern zugerechnet und haben die Beteiligten keinen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt, so gelten für die Bekanntgabe von Feststellungsbescheiden über den Einheitswert die Regelungen über zusammengefasste Bescheide in § 122 Abs. 7 entsprechend.“

#### 138 ÄNDERUNGEN

01.01.1986.—Artikel 1 Nr. 35 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat die Sätze 3 und 4 in Abs. 1 neu gefasst. Die Sätze 3 und 4 lauteten: „Die Vorschriften über die Steuerfestset-

### 3. Unterabschnitt Zerlegung und Zuteilung

#### § 185 Geltung der allgemeinen Vorschriften

Auf die in den Steuergesetzen vorgesehene Zerlegung von Steuermeßbeträgen sind die für die Steuermeßbeträge geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt ist.<sup>139</sup>

#### § 186 Beteiligte

Am Zerlegungsverfahren sind beteiligt:

1. der Steuerpflichtige,
2. die Steuerberechtigten, denen ein Anteil an dem Steuermeßbetrag zugeteilt worden ist oder die einen Anteil beanspruchen. 2Soweit die Festsetzung der Steuer dem Steuerberechtigten nicht obliegt, tritt an seine Stelle die für die Festsetzung der Steuer zuständige Behörde.

#### § 187 Akteneinsicht

Die beteiligten Steuerberechtigten können von der zuständigen Finanzbehörde Auskunft über die Zerlegungsgrundlagen verlangen und durch ihre Amtsträger Einsicht in die Zerlegungsunterlagen nehmen.

#### § 188 Zerlegungsbescheid

(1) Über die Zerlegung ergeht ein schriftlicher Bescheid (Zerlegungsbescheid), der den Beteiligten bekanntzugeben ist, soweit sie betroffen sind.

(2) Der Zerlegungsbescheid muß die Höhe des zu zerlegenden Steuermeßbetrags angeben und bestimmen, welche Anteile den beteiligten Steuerberechtigten zugeteilt werden. Er muß ferner die Zerlegungsgrundlagen angeben.

#### § 189 Änderung der Zerlegung

Ist der Anspruch eines Steuerberechtigten auf einen Anteil am Steuermeßbetrag nicht berücksichtigt und auch nicht zurückgewiesen worden, so wird die Zerlegung von Amts wegen oder auf Antrag geändert oder nachgeholt. Ist der bisherige Zerlegungsbescheid gegenüber denjenigen Steuerberechtigten, die an dem Zerlegungsverfahren bereits beteiligt waren, unanfechtbar geworden, so dürfen bei der Änderung der Zerlegung nur solche Änderungen vorgenommen werden, die sich aus

---

zung sind sinngemäß anzuwenden. Ferner ist § 182 sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, daß sein Absatz 2 nur für Grundsteuermeßbescheide gilt.“

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 35 lit. b des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Abs. 3 „die festgesetzten Steuermeßbeträge“ durch „den Inhalt des Steuermeßbescheides“ ersetzt.

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 9 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die Befugnis, Realsteuermeßbeträge festzusetzen, schließt auch die Befugnis zu Maßnahmen nach § 163 Abs. 1 Satz 1 ein, soweit für solche Maßnahmen in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung oder einer obersten Landesfinanzbehörde Richtlinien aufgestellt worden sind.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 40 lit. a des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat in Abs. 2 Satz 1 „Absatz 1“ nach „§ 163“ eingefügt.

Artikel 1 Nr. 40 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 2 „Absatz 1“ nach „§ 163“ eingefügt.

#### 139 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 36 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Auf die in den Steuergesetzen vorgesehene Zerlegung von Steuermeßbeträgen sind die für die Ermittlung und Festsetzung der Steuermeßbeträge geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt ist.“

der nachträglichen Berücksichtigung der bisher übergangenen Steuerberechtigten ergeben. Eine Änderung oder Nachholung der Zerlegung unterbleibt, wenn ein Jahr vergangen ist, seitdem der Steuermeßbescheid unanfechtbar geworden ist, es sei denn, daß der übergangene Steuerberechtigte die Änderung oder Nachholung der Zerlegung vor Ablauf des Jahres beantragt hatte.

### **§ 190 Zuteilungsverfahren**

Ist ein Steuermeßbetrag in voller Höhe einem Steuerberechtigten zuzuteilen, besteht aber Streit darüber, welchem Steuerberechtigten der Steuermeßbetrag zusteht, so entscheidet die Finanzbehörde auf Antrag eines Beteiligten durch Zuteilungsbescheid. Die für das Zerlegungsverfahren geltenden Vorschriften sind entsprechend anzuwenden.

## **4. Unterabschnitt Haftung**

### **§ 191 Haftungsbescheide, Duldungsbescheide**

(1) Wer kraft Gesetzes für eine Steuer haftet (Haftungsschuldner), kann durch Haftungsbescheid, wer kraft Gesetzes verpflichtet ist, die Vollstreckung zu dulden, kann durch Duldungsbescheid in Anspruch genommen werden. Die Anfechtung wegen Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis außerhalb des Insolvenzverfahrens erfolgt durch Duldungsbescheid, soweit sie nicht im Wege der Einrede nach § 9 des Anfechtungsgesetzes geltend zu machen ist; bei der Berechnung von Fristen nach den §§ 3 und 4 des Anfechtungsgesetzes steht der Erlass eines Duldungsbescheids der gerichtlichen Geltendmachung der Anfechtung nach § 7 Abs. 1 des Anfechtungsgesetzes gleich. Die Bescheide sind schriftlich zu erteilen.

(2) Bevor gegen einen Rechtsanwalt, Patentanwalt, Notar, Steuerberater, Steuerbevollmächtigten, Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer wegen einer Handlung im Sinne des § 69, die er in Ausübung seines Berufs vorgenommen hat, ein Haftungsbescheid erlassen wird, gibt die Finanzbehörde der zuständigen Berufskammer Gelegenheit, die Gesichtspunkte vorzubringen, die von ihrem Standpunkt für die Entscheidung von Bedeutung sind.

(3) Die Vorschriften über die Festsetzungsfrist sind auf den Erlaß von Haftungsbescheiden entsprechend anzuwenden. Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre, in den Fällen des § 70 bei Steuerhinterziehung zehn Jahre, bei leichtfertiger Steuerverkürzung fünf Jahre, in den Fällen des § 71 zehn Jahre. Die Festsetzungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Tatbestand verwirklicht worden ist, an den das Gesetz die Haftungsfolge knüpft. Ist die Steuer, für die gehaftet wird, noch nicht festgesetzt worden, so endet die Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid nicht vor Ablauf der für die Steuerfestsetzung geltenden Festsetzungsfrist; andernfalls gilt § 171 Abs. 10 sinngemäß. In den Fällen der §§ 73 und 74 endet die Festsetzungsfrist nicht, bevor die gegen den Steuerschuldner festgesetzte Steuer verjährt (§ 228) ist.

(4) Ergibt sich die Haftung nicht aus den Steuergesetzen, so kann ein Haftungsbescheid ergehen, solange die Haftungsansprüche nach dem für sie maßgebenden Recht noch nicht verjährt sind.

(5) Ein Haftungsbescheid kann nicht mehr ergehen,

1. soweit die Steuer gegen den Steuerschuldner nicht festgesetzt worden ist und wegen Ablaufs der Festsetzungsfrist auch nicht mehr festgesetzt werden kann,
2. soweit die gegen den Steuerschuldner festgesetzte Steuer verjährt ist oder die Steuer erlassen worden ist.

Dies gilt nicht, wenn die Haftung darauf beruht, daß der Haftungsschuldner Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei begangen hat.<sup>140</sup>

---

**140** ÄNDERUNGEN

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 14 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

## **§ 192 Vertragliche Haftung**

Wer sich auf Grund eines Vertrags verpflichtet hat, für die Steuer eines anderen einzustehen, kann nur nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts in Anspruch genommen werden.

### **Vierter Abschnitt Außenprüfung**

#### **1. Unterabschnitt Allgemeine Vorschriften**

## **§ 193 Zulässigkeit einer Außenprüfung**

(1) Eine Außenprüfung ist zulässig bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, die freiberuflich tätig sind und bei Steuerpflichtigen im Sinne des § 147a.

(2) Bei anderen als den in Absatz 1 bezeichneten Steuerpflichtigen ist eine Außenprüfung zulässig,

1. soweit sie die Verpflichtung dieser Steuerpflichtigen betrifft, für Rechnung eines anderen Steuern zu entrichten oder Steuern einzubehalten und abzuführen,
2. wenn die für die Besteuerung erheblichen Verhältnisse der Aufklärung bedürfen und eine Prüfung an Amtsstelle nach Art und Umfang des zu prüfenden Sachverhalts nicht zweckmäßig ist oder
3. wenn ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 nicht nachkommt.<sup>141</sup>

## **§ 194 Sachlicher Umfang einer Außenprüfung**

(1) Die Außenprüfung dient der Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen. Sie kann eine oder mehrere Steuerarten, einen oder mehrere Besteuerungszeiträume umfassen oder sich auf bestimmte Sachverhalte beschränken. Die Außenprüfung bei einer Personengesellschaft umfaßt die steuerlichen Verhältnisse der Gesellschafter insoweit, als diese Verhältnisse für die zu überprüfenden einheitlichen Feststellungen von Bedeutung sind. Die steuerlichen Verhältnisse anderer Personen können insoweit geprüft werden, als der Steuerpflichtige verpflichtet war oder verpflichtet ist, für Rechnung dieser Personen Steuern zu entrichten oder Steuern einzubehalten und abzuführen; dies gilt auch dann, wenn etwaige Steuernachforderungen den anderen Personen gegenüber geltend zu machen sind.

(2) Die steuerlichen Verhältnisse von Gesellschaftern und Mitgliedern sowie von Mitgliedern der Überwachungsorgane können über die in Absatz 1 geregelten Fälle hinaus in die bei einer Gesellschaft durchzuführende Außenprüfung einbezogen werden, wenn dies im Einzelfall zweckmäßig ist.

(3) Werden anlässlich einer Außenprüfung Verhältnisse anderer als der in Absatz 1 genannten Personen festgestellt, so ist die Auswertung der Feststellungen insoweit zulässig, als ihre Kenntnis für die Besteuerung dieser anderen Personen von Bedeutung ist oder die Feststellungen eine unerlaubte Hilfeleistung in Steuersachen betreffen.

---

01.11.2008.—Artikel 23 des Gesetzes vom 23. Oktober 2008 (BGBl. I S. 2026) hat in Abs. 1 Satz 2 „§§ 3, 4 und 6“ durch „§§ 3 und 4“ ersetzt.

#### **141 ÄNDERUNGEN**

01.08.2009.—Artikel 3 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2302) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Eine Außenprüfung ist zulässig bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten oder die freiberuflich tätig sind.“

Artikel 3 Nr. 5 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Nr. 1 „oder“ am Ende durch ein Komma ersetzt, in Abs. 2 Nr. 2 den Punkt durch „oder“ ersetzt und Abs. 2 Nr. 3 eingefügt.

### **§ 195 Zuständigkeit**

Außenprüfungen werden von den für die Besteuerung zuständigen Finanzbehörden durchgeführt. Sie können andere Finanzbehörden mit der Außenprüfung beauftragen. 3Die beauftragte Finanzbehörde kann im Namen der zuständigen Finanzbehörde die Steuerfestsetzung vornehmen und verbindliche Zusagen (§§ 204 bis 207) erteilen.

### **§ 196 Prüfungsanordnung**

Die Finanzbehörde bestimmt den Umfang der Außenprüfung in einer schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Prüfungsanordnung mit Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356.<sup>142</sup>

### **§ 197 Bekanntgabe der Prüfungsanordnung**

(1) Die Prüfungsanordnung sowie der voraussichtliche Prüfungsbeginn und die Namen der Prüfer sind dem Steuerpflichtigen, bei dem die Außenprüfung durchgeführt werden soll, angemessene Zeit vor Beginn der Prüfung bekanntzugeben, wenn der Prüfungszweck dadurch nicht gefährdet wird. Der Steuerpflichtige kann auf die Einhaltung der Frist verzichten. Soll die Prüfung nach § 194 Abs. 2 auf die steuerlichen Verhältnisse von Gesellschaftern und Mitgliedern sowie von Mitgliedern der Überwachungsorgane erstreckt werden, so ist die Prüfungsanordnung insoweit auch diesen Personen bekanntzugeben.

(2) Auf Antrag der Steuerpflichtigen soll der Beginn der Außenprüfung auf einen anderen Zeitpunkt verlegt werden, wenn dafür wichtige Gründe glaubhaft gemacht werden.

### **§ 198 Ausweispflicht, Beginn der Außenprüfung**

Die Prüfer haben sich bei Erscheinen unverzüglich auszuweisen. Der Beginn der Außenprüfung ist unter Angabe von Datum und Uhrzeit aktenkundig zu machen.

### **§ 199 Prüfungsgrundsätze**

(1) Der Außenprüfer hat die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind (Besteuerungsgrundlagen), zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen zu prüfen.

(2) Der Steuerpflichtige ist während der Außenprüfung über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu unterrichten, wenn dadurch Zweck und Ablauf der Prüfung nicht beeinträchtigt werden.

### **§ 200 Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen**

(1) Der Steuerpflichtige hat bei der Feststellung der Sachverhalte, die für die Besteuerung erheblich sein können, mitzuwirken. Er hat insbesondere Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben und die Finanzbehörde bei Ausübung ihrer Befugnisse nach § 147 Abs. 6 zu unterstützen. Sind der Steuerpflichtige oder die von ihm benannten Personen nicht in der Lage, Auskünfte zu erteilen, oder sind die Auskünfte zur Klärung des Sachverhalts unzureichend oder versprechen Auskünfte des Steuerpflichtigen keinen Erfolg, so kann der Außenprüfer auch andere Betriebsangehörige um Auskunft ersuchen. § 93 Absatz 2 Satz 2 gilt nicht.

---

#### **142 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 37 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat „mit Rechtsbehelfsbelehrung (§ 356)“ am Ende eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 41 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Die Finanzbehörde bestimmt den Umfang der Außenprüfung in einer schriftlich zu erteilenden Prüfungsanordnung mit Rechtsbehelfsbelehrung (§ 356).“

(2) Die in Absatz 1 genannten Unterlagen hat der Steuerpflichtige in seinen Geschäftsräumen oder, soweit ein zur Durchführung der Außenprüfung geeigneter Geschäftsraum nicht vorhanden ist, in seinen Wohnräumen oder an Amtsstelle vorzulegen. Ein zur Durchführung der Außenprüfung geeigneter Raum oder Arbeitsplatz sowie die erforderlichen Hilfsmittel sind unentgeltlich zur Verfügung zu stellen.

(3) Die Außenprüfung findet während der üblichen Geschäfts- oder Arbeitszeit statt. Die Prüfer sind berechtigt, Grundstücke und Betriebsräume zu betreten und zu besichtigen. Bei der Betriebsbesichtigung soll der Betriebsinhaber oder sein Beauftragter hinzugezogen werden.<sup>143</sup>

### **§ 201 Schlußbesprechung**

(1) Über das Ergebnis der Außenprüfung ist eine Besprechung abzuhalten (Schlußbesprechung), es sei denn, daß sich nach dem Ergebnis der Außenprüfung keine Änderung der Besteuerungsgrundlagen ergibt oder daß der Steuerpflichtige auf die Besprechung verzichtet. Bei der Schlußbesprechung sind insbesondere strittige Sachverhalte sowie die rechtliche Beurteilung der Prüfungsfeststellungen und ihre steuerlichen Auswirkungen zu erörtern.

(2) Besteht die Möglichkeit, daß auf Grund der Prüfungsfeststellungen ein Straf- oder Bußgeldverfahren durchgeführt werden muß, soll der Steuerpflichtige darauf hingewiesen werden, daß die straf- oder bußgeldrechtliche Würdigung einem besonderen Verfahren vorbehalten bleibt.

### **§ 202 Inhalt und Bekanntgabe des Prüfungsberichts**

(1) Über das Ergebnis der Außenprüfung ergeht ein schriftlicher Bericht (Prüfungsbericht). Im Prüfungsbericht sind die für die Besteuerung erheblichen Prüfungsfeststellungen in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht sowie die Änderungen der Besteuerungsgrundlagen darzustellen. Führt die Außenprüfung zu keiner Änderung der Besteuerungsgrundlagen, so genügt es, wenn dies dem Steuerpflichtigen schriftlich mitgeteilt wird.

(2) Die Finanzbehörde hat dem Steuerpflichtigen auf Antrag den Prüfungsbericht vor seiner Auswertung zu übersenden und ihm Gelegenheit zu geben, in angemessener Zeit dazu Stellung zu nehmen.

### **§ 203 Abgekürzte Außenprüfung**

(1) Bei Steuerpflichtigen, bei denen die Finanzbehörde eine Außenprüfung in regelmäßigen Zeitabständen nach den Umständen des Falles nicht für erforderlich hält, kann sie eine abgekürzte Außenprüfung durchführen. Die Prüfung hat sich auf die wesentlichen Besteuerungsgrundlagen zu beschränken.

(2) Der Steuerpflichtige ist vor Abschluß der Prüfung darauf hinzuweisen, inwieweit von den Steuererklärungen oder den Steuerfestsetzungen abgewichen werden soll. Die steuerlich erheblichen Prüfungsfeststellungen sind dem Steuerpflichtigen spätestens mit den Steuerbescheiden schriftlich mitzuteilen. § 201 Abs. 1 und § 202 Abs. 2 gelten nicht.

### **§ 203a Außenprüfung bei Datenübermittlung durch Dritte**

(1) Bei einer mitteilungspflichtigen Stelle im Sinne des § 93c Absatz 1 ist eine Außenprüfung zulässig, um zu ermitteln, ob die mitteilungspflichtige Stelle

1. ihre Verpflichtung nach § 93c Absatz 1 Nummer 1, 2 und 4, Absatz 2 und 3 erfüllt und
2. den Inhalt des Datensatzes nach den Vorgaben des jeweiligen Steuergesetzes bestimmt hat.

---

#### **143 ÄNDERUNGEN**

27.10.2000.—Artikel 7 Nr. 3 des Gesetzes vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I S. 1433) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Er hat insbesondere Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen und die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben.“

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 19 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Satz 4 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 4 lautete: „§ 93 Abs. 2 Satz 2 und § 97 Abs. 2 gelten nicht.“

(2) Die Außenprüfung wird von der für Ermittlungen nach § 93c Absatz 4 Satz 1 zuständigen Finanzbehörde durchgeführt.

(3) § 195 Satz 2 sowie die §§ 196 bis 203 gelten entsprechend.<sup>144</sup>

## **2. Unterabschnitt** **Verbindliche Zusagen auf Grund einer Außenprüfung**

### **§ 204 Voraussetzung der verbindlichen Zusage**

Im Anschluß an eine Außenprüfung soll die Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen auf Antrag verbindlich zusagen, wie ein für die Vergangenheit geprüfter und im Prüfungsbericht dargestellter Sachverhalt in Zukunft steuerrechtlich behandelt wird, wenn die Kenntnis der künftigen steuerrechtlichen Behandlung für die geschäftlichen Maßnahmen des Steuerpflichtigen von Bedeutung ist.<sup>145</sup>

### **§ 205 Form der verbindlichen Zusage**

(1) Die verbindliche Zusage wird schriftlich erteilt und als verbindlich gekennzeichnet.

(2) Die verbindliche Zusage muß enthalten:

1. den ihr zugrunde gelegten Sachverhalt; dabei kann auf den im Prüfungsbericht dargestellten Sachverhalt Bezug genommen werden,
2. die Entscheidung über den Antrag und die dafür maßgebenden Gründe,
3. eine Angabe darüber, für welche Steuern und für welchen Zeitraum die verbindliche Zusage gilt.

### **§ 206 Bindungswirkung**

(1) Die verbindliche Zusage ist für die Besteuerung bindend, wenn sich der später verwirklichte Sachverhalt mit dem der verbindlichen Zusage zugrunde gelegten Sachverhalt deckt.

(2) Absatz 1 gilt nicht, wenn die verbindliche Zusage zuungunsten des Antragstellers dem geltenden Recht widerspricht.

### **§ 207 Außerkrafttreten, Aufhebung und Änderung der verbindlichen Zusage**

(1) Die verbindliche Zusage tritt außer Kraft, wenn die Rechtsvorschriften, auf denen die Entscheidung beruht, geändert werden.

(2) Die Finanzbehörde kann die verbindliche Zusage mit Wirkung für die Zukunft aufheben oder ändern.

(3) Eine rückwirkende Aufhebung oder Änderung der verbindlichen Zusage ist nur zulässig, falls der Steuerpflichtige zustimmt oder wenn die Voraussetzungen des § 130 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 vorliegen.<sup>146</sup>

## **Fünfter Abschnitt** **Steuerfahndung (Zollfahndung)**

### **§ 208 Steuerfahndung (Zollfahndung)**

---

**144** QUELLE

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 42 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift eingefügt.

**145** ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 38 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat „kann“ durch „soll“ ersetzt.

**146** ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 39 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Abs. 3 „und 2“ durch „oder 2“ ersetzt.



(1) Aufgabe der Steuerfahndung (Zollfahndung) ist

1. die Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten,
2. die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen in den in Nummer 1 bezeichneten Fällen,
3. die Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle.

Die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden und die Zollfahndungsämter haben außer den Befugnissen nach § 404 Satz 2 erster Halbsatz auch die Ermittlungsbefugnisse, die den Finanzämtern (Hauptzollämtern) zustehen. In den Fällen der Nummern 2 und 3 gelten die Einschränkungen des § 93 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 Satz 2 und des § 97 Absatz 2 nicht; § 200 Abs. 1 Satz 1 und 2, Abs. 2, Abs. 3 Satz 1 und 2 gilt sinngemäß, § 393 Abs. 1 bleibt unberührt.

(2) Unabhängig von Absatz 1 sind die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden und die Zollfahndungsämter zuständig

1. für steuerliche Ermittlungen einschließlich der Außenprüfung auf Ersuchen der zuständigen Finanzbehörde,
2. für die ihnen sonst im Rahmen der Zuständigkeit der Finanzbehörden übertragenen Aufgaben.

(3) Die Aufgaben und Befugnisse der Finanzämter (Hauptzollämter) bleiben unberührt.<sup>147</sup>

## **Sechster Abschnitt** **Steueraufsicht in besonderen Fällen**

### **§ 209 Gegenstand der Steueraufsicht**

(1) Der Warenverkehr über die Grenze und in den Freizonen und Freilagern sowie die Gewinnung und Herstellung, Lagerung, Beförderung und gewerbliche Verwendung verbrauchsteuerpflichtiger Waren und der Handel mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren unterliegen der zollamtlichen Überwachung (Steueraufsicht).

(2) Der Steueraufsicht unterliegen ferner:

1. der Versand, die Ausfuhr, Lagerung, Verwendung, Vernichtung, Veredelung, Umwandlung und sonstige Bearbeitung oder Verarbeitung von Waren in einem Verbrauchsteuerverfahren,
2. die Herstellung und Ausfuhr von Waren, für die ein Erlaß, eine Erstattung oder Vergütung von Verbrauchsteuer beansprucht wird.

(3) Andere Sachverhalte unterliegen der Steueraufsicht, wenn es gesetzlich bestimmt ist.<sup>148</sup>

### **§ 210 Befugnisse der Finanzbehörde**

(1) Die von der Finanzbehörde mit der Steueraufsicht betrauten Amtsträger sind berechtigt, Grundstücke und Räume von Personen, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben und denen ein der Steueraufsicht unterliegender Sachverhalt zuzurechnen ist, während der Geschäfts- und Arbeitszeiten zu betreten, um Prüfungen vorzunehmen oder sonst Feststellungen zu treffen, die für die Besteuerung erheblich sein können (Nachschau).

(2) Der Nachschau unterliegen ferner Grundstücke und Räume von Personen, denen ein der Steueraufsicht unterliegender Sachverhalt zuzurechnen ist, ohne zeitliche Einschränkung, wenn

---

#### **147** ÄNDERUNGEN

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 20 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat in Abs. 1 Satz 3 „Abs. 3 und 3“ durch „Absatz 2“ ersetzt.

#### **148** ÄNDERUNGEN

01.01.1993.—Artikel 8 Nr. 2 des Gesetzes vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2150) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Der Warenverkehr über die Grenze und in den Zollfreigebietten sowie die Gewinnung und Herstellung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unterliegen der zollamtlichen Überwachung (Steueraufsicht).“

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 16 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 2 Nr. 1 „Zoll- oder“ nach „einem“ und „Zoll oder“ nach „Vergütung von“ gestrichen.

Tatsachen die Annahme rechtfertigen, daß sich dort Schmuggelwaren oder nicht ordnungsgemäß versteuerte verbrauchsteuerpflichtige Waren befinden oder dort sonst gegen Vorschriften oder Anordnungen verstoßen wird, deren Einhaltung durch die Steueraufsicht gesichert werden soll. Bei Gefahr im Verzug ist eine Durchsuchung von Wohn- und Geschäftsräumen auch ohne richterliche Anordnung zulässig.

(3) Die von der Finanzbehörde mit der Steueraufsicht betrauten Amtsträger sind ferner berechtigt, im Rahmen von zeitlich und örtlich begrenzten Kontrollen, Schiffe und andere Fahrzeuge, die nach ihrer äußeren Erscheinung gewerblichen Zwecken dienen, anzuhalten. Die Betroffenen haben sich auszuweisen und Auskunft über die mitgeführten Waren zu geben; sie haben insbesondere Frachtbriefe und sonstige Beförderungspapiere, auch nicht steuerlicher Art, vorzulegen. Ergeben sich dadurch oder aufgrund sonstiger Tatsachen Anhaltspunkte, daß verbrauchsteuerpflichtige Waren mitgeführt werden, können die Amtsträger die mitgeführten Waren überprüfen und alle Feststellungen treffen, die für eine Besteuerung dieser Waren erheblich sein können. Die Betroffenen haben die Herkunft der verbrauchsteuerpflichtigen Waren anzugeben, die Entnahme von unentgeltlichen Proben zu dulden und die erforderliche Hilfe zu leisten.

(4) Wenn Feststellungen bei Ausübung der Steueraufsicht hierzu Anlaß geben, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung (§ 196) zu einer Außenprüfung nach § 193 übergegangen werden. Auf den Übergang zur Außenprüfung wird schriftlich hingewiesen.

(5) Wird eine Nachschau in einem Dienstgebäude oder einer nicht allgemein zugänglichen Einrichtung oder Anlage der Bundeswehr erforderlich, so wird die vorgesetzte Dienststelle der Bundeswehr um ihre Durchführung ersucht. Die Finanzbehörde ist zur Mitwirkung berechtigt. Ein Ersuchen ist nicht erforderlich, wenn die Nachschau in Räumen vorzunehmen ist, die ausschließlich von anderen Personen als Soldaten bewohnt werden.<sup>149</sup>

### § 211 Pflichten des Betroffenen

(1) Wer von einer Maßnahme der Steueraufsicht betroffen wird, hat den Amtsträgern auf Verlangen Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden über die der Steueraufsicht unterliegenden Sachverhalte und über den Bezug und den Absatz verbrauchsteuerpflichtiger Waren vorzulegen, Auskünfte zu erteilen und die zur Durchführung der Steueraufsicht sonst erforderlichen Hilfsdienste zu leisten. § 200 Abs. 2 Satz 2 gilt sinngemäß.

(2) Die Pflichten nach Absatz 1 gelten auch dann, wenn bei einer gesetzlich vorgeschriebenen Nachversteuerung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem der Steueraufsicht unterliegenden Betrieb oder Unternehmen festgestellt werden soll, an welche Empfänger und in welcher Menge nachsteuerpflichtige Waren geliefert worden sind.

(3) Vorkehrungen, die die Ausübung der Steueraufsicht hindern oder erschweren, sind unzulässig.<sup>150</sup>

---

#### 149 ÄNDERUNGEN

01.01.1993.—Artikel 8 Nr. 3 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2150) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Die von der Finanzbehörde mit der Steueraufsicht betrauten Amtsträger sind berechtigt, Grundstücke und Räume sowie Schiffe und andere Fahrzeuge von Personen, denen ein der Steueraufsicht unterliegender Sachverhalt zuzurechnen ist, während der Geschäfts- und Arbeitszeiten zu betreten, um Prüfungen vorzunehmen oder sonst Feststellungen zu treffen, die für die Besteuerung erheblich sein können (Nachschau).“

Artikel 8 Nr. 3 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 1 „sowie Schiffe und andere Fahrzeuge“ durch „von Personen, denen ein der Steueraufsicht unterliegender Sachverhalt zuzurechnen ist,“ ersetzt.

Artikel 8 Nr. 3 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Die Amtsträger sind berechtigt, die der Nachschau unterliegenden Schiffe und anderen Fahrzeuge anzuhalten.“

#### 150 ÄNDERUNGEN

### § 212 Durchführungsvorschriften

(1) Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung zur näheren Bestimmung der im Rahmen der Steueraufsicht zu erfüllenden Pflichten anordnen, daß

1. bestimmte Handlungen nur in Räumen vorgenommen werden dürfen, die der Finanzbehörde angemeldet sind oder deren Benutzung für diesen Zweck von der Finanzbehörde besonders genehmigt ist,
2. Räume, Fahrzeuge, Geräte, Gefäße und Leitungen, die der Herstellung, Bearbeitung, Verarbeitung, Lagerung, Beförderung oder Messung steuerpflichtiger Waren dienen oder dienen können, auf Kosten des Betriebsinhabers in bestimmter Weise einzurichten, herzurichten, zu kennzeichnen oder amtlich zu verschließen sind,
3. der Überwachung unterliegende Waren in bestimmter Weise behandelt, bezeichnet, gelagert, verpackt, versandt oder verwendet werden müssen,
4. der Handel mit steuerpflichtigen Waren besonders überwacht wird, wenn der Händler zugleich Hersteller der Waren ist,
5. über die Betriebsvorgänge und über die steuerpflichtigen Waren sowie über die zu ihrer Herstellung verwendeten Einsatzstoffe, Fertigungsstoffe, Hilfsstoffe und Zwischenerzeugnisse in bestimmter Weise Anschreibungen zu führen und die Bestände festzustellen sind,
6. Bücher, Aufzeichnungen und sonstige Unterlagen in bestimmter Weise aufzubewahren sind,
7. Vorgänge und Maßnahmen in Betrieben oder Unternehmen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, der Finanzbehörde anzumelden sind,
8. von steuerpflichtigen Waren, von Waren, für die ein Erlaß, eine Erstattung oder Vergütung von Verbrauchsteuern beansprucht wird, von Stoffen, die zur Herstellung dieser Waren bestimmt sind, sowie von Umschließungen dieser Waren unentgeltlich Proben entnommen werden dürfen oder unentgeltlich Muster zu hinterlegen sind.

(2) Die Rechtsverordnung bedarf, außer wenn sie die Biersteuer betrifft, nicht der Zustimmung des Bundesrates.<sup>151</sup>

### § 213 Besondere Aufsichtsmaßnahmen

Betriebe oder Unternehmen, deren Inhaber oder deren leitende Angehörige wegen Steuerhinterziehung, versuchter Steuerhinterziehung oder wegen der Teilnahme an einer solchen Tat rechtskräftig bestraft worden sind, dürfen auf ihre Kosten besonderen Aufsichtsmaßnahmen unterworfen werden, wenn dies zur Gewährleistung einer wirksamen Steueraufsicht erforderlich ist. Insbesondere dürfen zusätzliche Anschreibungen und Meldepflichten, der sichere Verschuß von Räumen, Behältnissen und Geräten sowie ähnliche Maßnahmen vorgeschrieben werden.

### § 214 Beauftragte

Wer sich zur Erfüllung steuerlicher Pflichten, die ihm auf Grund eines der Steueraufsicht unterliegenden Sachverhalts obliegen, durch einen mit der Wahrnehmung dieser Pflichten beauftragten Angehörigen seines Betriebs oder Unternehmens vertreten läßt, bedarf der Zustimmung der Finanzbehörde.<sup>152</sup>

---

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 17 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 1 Satz 1 „zoll- oder“ nach „Absatz“ gestrichen.

#### 151 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 43 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 1 „Der Bundesminister“ durch „Das Bundesministerium“ ersetzt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 18 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 1 Nr. 8 „Zoll oder“ nach „Vergütung von“ gestrichen.

#### 152 ÄNDERUNGEN

### § 215 Sicherstellung im Aufsichtsweg

(1) Die Finanzbehörde kann durch Wegnahme, Anbringen von Siegeln oder durch Verfügungsverbot sicherstellen:

1. verbrauchsteuerpflichtige Waren, die ein Amtsträger vorfindet
  - a) in Herstellungsbetrieben oder anderen anmeldepflichtigen Räumen, die der Finanzbehörde nicht angemeldet sind,
  - b) im Handel ohne eine den Steuergesetzen entsprechende Verpackung, Bezeichnung, Kennzeichnung oder ohne vorschriftsmäßige Steuerzeichen,
2. Waren, die im grenznahen Raum oder in Gebieten, die der Grenzaufsicht unterliegen, aufgefunden werden, wenn sie weder offenbar Gemeinschaftswaren noch den Umständen nach in den zollrechtlich freien Verkehr überführt worden sind,
3. die Umschließungen der in den Nummern 1 und 2 genannten Waren,
4. Geräte, die zur Herstellung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren bestimmt sind und die sich in einem der Finanzbehörde nicht angemeldeten Herstellungsbetrieb befinden.

Die Sicherstellung ist auch zulässig, wenn die Sachen zunächst in einem Strafverfahren beschlagnahmt und dann der Finanzbehörde zur Verfügung gestellt worden sind.

(2) Über die Sicherstellung ist eine Niederschrift aufzunehmen. Die Sicherstellung ist den betroffenen Personen (Eigentümer, Besitzer) mitzuteilen, soweit sie bekannt sind.<sup>153</sup>

### § 216 Überführung in das Eigentum des Bundes

(1) Nach § 215 sichergestellte Sachen sind in das Eigentum des Bundes überzuführen, sofern sie nicht nach § 375 Abs. 2 eingezogen werden. Für Fundgut gilt dies nur, wenn kein Eigentumsanspruch geltend gemacht wird.

(2) Die Überführung sichergestellter Sachen in das Eigentum des Bundes ist den betroffenen Personen mitzuteilen. Ist eine betroffene Person nicht bekannt, so gilt § 10 Abs. 2 des Verwaltungszustellungsgesetzes sinngemäß.

(3) Der Eigentumsübergang wird wirksam, sobald der von der Finanzbehörde erlassene Verwaltungsakt unanfechtbar ist. Bei Sachen, die mit dem Grund und Boden verbunden sind, geht das Eigentum unter der Voraussetzung des Satzes 1 mit der Trennung über. Rechte Dritter an einer sichergestellten Sache bleiben bestehen. Das Erlöschen dieser Rechte kann jedoch angeordnet werden, wenn der Dritte leichtfertig dazu beigetragen hat, daß die in das Eigentum des Bundes überführte Sache der Sicherstellung unterlag oder er sein Recht an der Sache in Kenntnis der Umstände erwarb, welche die Sicherstellung veranlaßt haben.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 19 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Satz 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt nicht für die Vertretung in Eingangsabgabensachen im Zusammenhang mit der Zollbehandlung.“

01.05.2016.—Artikel 2 Nr. 3 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Satz 2 aufgehoben. Satz 2 lautete: „Dies gilt nicht für die Vertretung in Einfuhrabgabensachen im Sinne von Artikel 4 Nr. 10 des Zollkodexes und § 1 Abs. 1 Satz 3 des Zollverwaltungsgesetzes im Zusammenhang mit dem Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung im Sinne von Artikel 4 Nr. 15 des Zollkodexes.“

#### 153 ÄNDERUNGEN

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 20 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Nr. 2 in Abs. 1 Satz 1 neu gefasst. Nr. 2 lautete:

„2. Waren, die im Zollgrenzbezirk oder in Gebieten, die der Grenzaufsicht unterworfen sind, aufgefunden werden, wenn sie weder abgabefrei noch nach den Umständen offenbar Freigut sind,“.

Artikel 8 Nr. 20 lit. b und c desselben Gesetzes hat Nr. 3 in Abs. 1 Satz 1 aufgehoben und Nr. 4 und 5 in Nr. 3 und 4 unnummeriert. Nr. 3 lautete:

„3. Waren, die in Gewässern oder Watten, die Zollfreigebiete sind, aufgefunden werden, wenn sie weder abgabefrei sind noch nach den Umständen offenbar nach § 67 Abs. 2 des Zollgesetzes ausgesetzt werden durften,“.

Artikel 8 Nr. 20 lit. d desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 „bis 3“ durch „und 2“ ersetzt.

(4) Sichergestellte Sachen können schon vor der Überführung in das Eigentum des Bundes veräußert werden, wenn ihr Verderb oder eine wesentliche Minderung ihres Wertes droht oder ihre Aufbewahrung, Pflege oder Erhaltung mit unverhältnismäßig großen Kosten oder Schwierigkeiten verbunden ist; zu diesem Zweck dürfen auch Sachen, die mit dem Grund und Boden verbunden sind, von diesem getrennt werden. Der Erlös tritt an die Stelle der Sachen. Die Notveräußerung wird nach den Vorschriften dieses Gesetzes über die Verwertung gepfändeter Sachen durchgeführt. Die betroffenen Personen sollen vor der Anordnung der Veräußerung gehört werden. Die Anordnung sowie Zeit und Ort der Veräußerung sind ihnen, soweit tunlich, mitzuteilen.

(5) Sichergestellte oder bereits in das Eigentum des Bundes überführte Sachen werden zurückgegeben, wenn die Umstände, die die Sicherstellung veranlaßt haben, dem Eigentümer nicht zuzurechnen sind oder wenn die Überführung in das Eigentum des Bundes als eine unbillige Härte für die Betroffenen erscheint. Gutgläubige Dritte, deren Rechte durch die Überführung in das Eigentum des Bundes erloschen oder beeinträchtigt sind, werden aus dem Erlös der Sachen angemessen entschädigt. Im übrigen kann eine Entschädigung gewährt werden, soweit es eine unbillige Härte wäre, sie zu versagen.<sup>154</sup>

## **§ 217 Steuerhilfspersonen**

Zur Feststellung von Tatsachen, die zoll- oder verbrauchssteuerrechtlich erheblich sind, kann die Finanzbehörde Personen, die vom Ergebnis der Feststellung nicht selbst betroffen werden, als Steuerhilfspersonen bestellen.

## **Fünfter Teil Erhebungsverfahren**

### **Erster Abschnitt**

#### **Verwirklichung, Fälligkeit und Erlöschen von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis**

##### **1. Unterabschnitt**

#### **Verwirklichung und Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis**

### **§ 218 Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis**

(1) Grundlage für die Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37) sind die Steuerbescheide, die Steuervergütungsbescheide, die Haftungsbescheide und die Verwaltungsakte, durch die steuerliche Nebenleistungen festgesetzt werden; bei den Säumniszuschlägen genügt die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestands (§ 240). Die Steueranmeldungen (§ 168) stehen den Steuerbescheiden gleich.

(2) Über Streitigkeiten, die die Verwirklichung der Ansprüche im Sinne des Absatzes 1 betreffen, entscheidet die Finanzbehörde durch Abrechnungsbescheid. Dies gilt auch, wenn die Streitigkeit einen Erstattungsanspruch (§ 37 Abs. 2) betrifft.

(3) Wird eine Anrechnungsverfügung oder ein Abrechnungsbescheid auf Grund eines Rechtsbehelfs oder auf Antrag des Steuerpflichtigen oder eines Dritten zurückgenommen und in dessen Folge ein für ihn günstigerer Verwaltungsakt erlassen, können nachträglich gegenüber dem Steuerpflichtigen oder einer anderen Person die entsprechenden steuerlichen Folgerungen gezogen werden. § 174 Absatz 4 und 5 gilt entsprechend.<sup>155</sup>

---

#### **154 ÄNDERUNGEN**

01.02.2006.—Artikel 2 Abs. 13 Nr. 2 des Gesetzes vom 12. August 2005 (BGBl. I S. 2354) hat in Abs. 2 Satz 2 „§ 15 Abs. 2 und 3“ durch „§ 10 Abs. 2“ ersetzt.

#### **155 ÄNDERUNGEN**

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 10 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 2 Satz 1 „Verwaltungsakt“ durch „Abrechnungsbescheid“ ersetzt.  
Artikel 1 Nr. 10 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 eingefügt.

### § 219 Zahlungsaufforderung bei Haftungsbescheiden

Wenn nichts anderes bestimmt ist, darf ein Haftungsschuldner auf Zahlung nur in Anspruch genommen werden, soweit die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen des Steuerschuldners ohne Erfolg geblieben oder anzunehmen ist, daß die Vollstreckung aussichtslos sein würde. Diese Einschränkung gilt nicht, wenn die Haftung darauf beruht, dass der Haftungsschuldner Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei begangen hat oder gesetzlich verpflichtet war, Steuern einzubehalten und abzuführen oder zu Lasten eines anderen zu entrichten.<sup>156</sup>

### § 220 Fälligkeit

(1) Die Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis richtet sich nach den Vorschriften der Steuergesetze.

(2) Fehlt es an einer besonderen gesetzlichen Regelung über die Fälligkeit, so wird der Anspruch mit seiner Entstehung fällig, es sei denn, daß in einem nach § 254 erforderlichen Leistungsgebot eine Zahlungsfrist eingeräumt worden ist. Ergibt sich der Anspruch in den Fällen des Satzes 1 aus der Festsetzung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis, so tritt die Fälligkeit nicht vor Bekanntgabe der Festsetzung ein.<sup>157</sup>

### § 221 Abweichende Fälligkeitsbestimmung

Hat ein Steuerpflichtiger eine Verbrauchsteuer oder die Umsatzsteuer mehrfach nicht rechtzeitig entrichtet, so kann die Finanzbehörde verlangen, daß die Steuer jeweils zu einem von der Finanzbehörde zu bestimmenden, vor der gesetzlichen Fälligkeit aber nach Entstehung der Steuer liegenden Zeitpunkt entrichtet wird. Das gleiche gilt, wenn die Annahme begründet ist, daß der Eingang einer Verbrauchsteuer oder der Umsatzsteuer gefährdet ist; an Stelle der Vorverlegung der Fälligkeit kann auch Sicherheitsleistung verlangt werden. In den Fällen des Satzes 1 ist die Vorverlegung der Fälligkeit nur zulässig, wenn sie dem Steuerpflichtigen für den Fall erneuter nicht rechtzeitiger Entrichtung angekündigt worden ist.

### § 222 Stundung

Die Finanzbehörden können Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder teilweise stunden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Schuldner bedeuten würde und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet erscheint. Die Stundung soll in der Regel nur auf Antrag und gegen Sicherheitsleistung gewährt werden. Steueransprüche gegen den Steuerschuldner können nicht gestundet werden, soweit ein Dritter (Entrichtungspflichtiger) die Steuer für Rechnung des Steuerschuldners zu entrichten, insbesondere einzubehalten und abzuführen hat. Die Stundung des Haftungsanspruchs gegen den Entrichtungspflichtigen ist ausgeschlossen, soweit er Steuerabzugsbeträge einbehalten oder Beträge, die eine Steuer enthalten, eingenommen hat.<sup>158</sup>

---

#### 156 ÄNDERUNGEN

27.07.2002.—Artikel 7 Nr. 2 des Gesetzes vom 23. Juli 2002 (BGBl. I S. 2715) hat Satz 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Diese Einschränkung gilt nicht, wenn die Haftung auf § 6 Abs. 1, 3 und 5, § 8 Abs. 3, § 40a Abs. 1 oder auf § 41 Abs. 2, 5 und 8 des Zollgesetzes beruht oder darauf, daß der Haftungsschuldner Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei begangen hat oder gesetzlich verpflichtet war, Steuern einzubehalten und abzuführen oder zu Lasten eines anderen zu entrichten.“

#### 157 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 22 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Ergibt sich der Anspruch in den Fällen des Satzes 1 aus der Festsetzung einer Steuer, einer Steuervergütung oder einer steuerlichen Nebenleistung, so tritt die Fälligkeit nicht vor Bekanntgabe der Festsetzung ein.“

#### 158 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 23 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat die Sätze 3 und 4 eingefügt.

§ 223<sup>159</sup>

## 2. Unterabschnitt Zahlung, Aufrechnung, Erlaß

### § 224 Leistungsort, Tag der Zahlung

(1) Zahlungen an Finanzbehörden sind an die zuständige Kasse zu entrichten. Außerhalb des Kassenraums können Zahlungsmittel nur einem Amtsträger übergeben werden, der zur Annahme von Zahlungsmitteln außerhalb des Kassenraums besonders ermächtigt worden ist und sich hierüber ausweisen kann.

(2) Eine wirksam geleistete Zahlung gilt als entrichtet:

1. bei Übergabe oder Übersendung von Zahlungsmitteln am Tag des Eingangs, bei Hingabe oder Übersendung von Schecks jedoch drei Tage nach dem Tag des Eingangs,
2. bei Überweisung oder Einzahlung auf ein Konto der Finanzbehörde und bei Einzahlung mit Zahlschein  
an dem Tag, an dem der Betrag der Finanzbehörde gutgeschrieben wird,
3. bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung  
am Fälligkeitstag.

(3) Zahlungen der Finanzbehörden sind unbar zu leisten. Das Bundesministerium der Finanzen und die für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörden können für ihre Geschäftsbereiche Ausnahmen zulassen. Als Tag der Zahlung gilt bei Überweisung oder Zahlungsanweisung der dritte Tag nach der Hingabe oder Absendung des Auftrages an das Kreditinstitut oder, wenn der Betrag nicht sofort abgebucht werden soll, der dritte Tag nach der Abbuchung.

(4) Die zuständige Kasse kann für die Übergabe von Zahlungsmitteln gegen Quittung geschlossen werden. Absatz 2 Nr. 1 gilt entsprechend, wenn bei der Schließung von Kassen nach Satz 1 am Ort der Kasse eine oder mehrere Zweiganstalten der Deutschen Bundesbank oder, falls solche am Ort der Kasse nicht bestehen, ein oder mehrere Kreditinstitute ermächtigt werden, für die Kasse Zahlungsmittel gegen Quittung anzunehmen.<sup>160</sup>

---

#### 159 ÄNDERUNGEN

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat „Zöllen“ durch „Einfuhr- und Ausfuhrabgaben“ ersetzt.

#### AUFHEBUNG

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 11 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 223 Zahlungsaufschub

Bei Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern kann die Zahlung fälliger Beträge auf Antrag des Steuerschuldners gegen Sicherheitsleistung hinausgeschoben werden, soweit die Steuergesetze dies bestimmen.“

#### 160 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 24 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 2 Nr. 2 „Zahlkarte“ nach „Zahlschein“ gestrichen.

Artikel 26 Nr. 24 lit. b litt. aa desselben Gesetzes hat in Abs. 3 Satz 2 „Der Bundesminister“ durch „Das Bundesministerium“ ersetzt.

Artikel 26 Nr. 24 lit. b litt. bb desselben Gesetzes hat Satz 3 in Abs. 3 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Als Tag der Zahlung gilt bei Überweisung oder durch Postscheck der dritte Tag nach der Hingabe oder Absendung des Auftrags an die Bundespost oder an das Kreditinstitut oder, wenn der Betrag nicht sofort abgebucht werden soll, der dritte Tag nach der Abbuchung.“

01.01.1995.—Artikel 12 Abs. 37 Nr. 4 des Gesetzes vom 14. September 1994 (BGBl. I S. 2325) hat in Abs. 3 Satz 3 „an die Deutsche Bundespost POSTBANK oder“ nach „Auftrages“ gestrichen.

19.12.2006.—Artikel 10 Nr. 14 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat Nr. 1 in Abs. 2 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

### § 224a Hingabe von Kunstgegenständen an Zahlungs Statt

(1) Schuldet ein Steuerpflichtiger Erbschaft- oder Vermögensteuer, kann durch öffentlich-rechtlichen Vertrag zugelassen werden, daß an Zahlungs Statt das Eigentum an Kunstgegenständen, Kunstsammlungen, wissenschaftlichen Sammlungen, Bibliotheken, Handschriften und Archiven dem Land, dem das Steueraufkommen zusteht, übertragen wird, wenn an deren Erwerb wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft ein öffentliches Interesse besteht. Die Übertragung des Eigentums nach Satz 1 gilt nicht als Veräußerung im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 des Erbschaftsteuergesetzes.

(2) Der Vertrag nach Absatz 1 bedarf der Schriftform; die elektronische Form ist ausgeschlossen. Der Steuerpflichtige hat das Vertragsangebot an die örtlich zuständige Finanzbehörde zu richten. Zuständig für den Vertragsabschluß ist die oberste Finanzbehörde des Landes, dem das Steueraufkommen zusteht. Der Vertrag wird erst mit der Zustimmung der für kulturelle Angelegenheiten zuständigen obersten Landesbehörde wirksam; diese Zustimmung wird von der obersten Finanzbehörde eingeholt.

(3) Kommt ein Vertrag zustande, erlischt die Steuerschuld in der im Vertrag vereinbarten Höhe am Tag der Übertragung des Eigentums an das Land, dem das Steueraufkommen zusteht.

(4) Solange nicht feststeht, ob ein Vertrag zustande kommt, kann der Steueranspruch nach § 222 gestundet werden. Kommt ein Vertrag zustande, ist für die Dauer der Stundung auf die Erhebung von Stundungszinsen zu verzichten.<sup>161</sup>

### § 225 Reihenfolge der Tilgung

(1) Schuldet ein Steuerpflichtiger mehrere Beträge und reicht bei freiwilliger Zahlung der gezahlte Betrag nicht zur Tilgung sämtlicher Schulden aus, so wird die Schuld getilgt, die der Steuerpflichtige bei der Zahlung bestimmt.

(2) Trifft der Steuerpflichtige keine Bestimmung, so werden mit einer freiwilligen Zahlung, die nicht sämtliche Schulden deckt, zunächst die Geldbußen, sodann nacheinander die Zwangsgelder, die Steuerabzugsbeträge, die übrigen Steuern, die Kosten, die Verspätungszuschläge, die Zinsen und die Säumniszuschläge getilgt. Innerhalb dieser Reihenfolge sind die einzelnen Schulden nach ihrer Fälligkeit zu ordnen; bei gleichzeitig fällig gewordenen Beträgen und bei den Säumniszuschlägen bestimmt die Finanzbehörde die Reihenfolge der Tilgung.

(3) Wird die Zahlung im Verwaltungsweg erzwungen (§ 249) und reicht der verfügbare Betrag nicht zur Tilgung aller Schulden aus, derentwegen die Vollstreckung oder die Verwertung der Sicherheiten erfolgt ist, so bestimmt die Finanzbehörde die Reihenfolge der Tilgung.

### § 226 Aufrechnung

(1) Für die Aufrechnung mit Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis sowie für die Aufrechnung gegen diese Ansprüche gelten sinngemäß die Vorschriften des bürgerlichen Rechts, soweit nichts anderes bestimmt ist.

(2) Mit Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis kann nicht aufgerechnet werden, wenn sie durch Verjährung oder Ablauf einer Ausschußfrist erloschen sind.

---

„1. bei Übergabe oder Übersendung von Zahlungsmitteln am Tag des Eingangs,“.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 21 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat in Abs. 2 Nr. 2 „oder Postanweisung“ nach „Zahlschein“ gestrichen.

**161** QUELLE

22.12.1990.—Artikel 6 Nr. 3 des Gesetzes vom 13. Dezember 1990 (BGBl. I S. 2775) hat die Vorschrift eingefügt.

ÄNDERUNGEN

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 13 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Der Vertrag nach Absatz 1 bedarf der Schriftform.“



(3) Die Steuerpflichtigen können gegen Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Gegenansprüchen aufrechnen.

(4) Für die Aufrechnung gilt als Gläubiger oder Schuldner eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis auch die Körperschaft, die die Steuer verwaltet.<sup>162</sup>

### **§ 227 Erlaß**

(1) Die Finanzbehörden können Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre; unter den gleichen Voraussetzungen können bereits entrichtete Beträge erstattet oder angerechnet werden.

(2) (weggefallen)<sup>163</sup>

## **3. Unterabschnitt Zahlungsverjährung**

### **§ 228 Gegenstand der Verjährung, Verjährungsfrist**

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis unterliegen einer besonderen Zahlungsverjährung. Die Verjährungsfrist beträgt fünf Jahre.

### **§ 229 Beginn der Verjährung**

(1) Die Verjährung beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Anspruch erstmals fällig geworden ist. Sie beginnt jedoch nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Festsetzung eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis, ihre Aufhebung, Änderung oder Berichtigung nach § 129 wirksam geworden ist, aus der sich der Anspruch ergibt; eine Steueranmeldung steht einer Steuerfestsetzung gleich.

(2) Ist ein Haftungsbescheid ohne Zahlungsaufforderung ergangen, so beginnt die Verjährung mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Haftungsbescheid wirksam geworden ist.<sup>164</sup>

### **§ 230 Hemmung der Verjährung**

Die Verjährung ist gehemmt, solange der Anspruch wegen höherer Gewalt innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist nicht verfolgt werden kann.

### **§ 231 Unterbrechung der Verjährung**

(1) Die Verjährung wird unterbrochen durch schriftliche Geltendmachung des Anspruches, durch Zahlungsaufschub, durch Stundung, durch Aussetzung der Vollziehung, durch Aussetzung der Verpflichtung des Zollschuldners zur Abgabentrachtung, durch Sicherheitsleistung, durch Vollstreckungsaufschub, durch eine Vollstreckungsmaßnahme, durch Anmeldung im Insolvenzverfahren,

---

#### **162** ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 40 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Abs. 4 „auch“ nach „Steuerschuldverhältnis“ eingefügt.

#### **163** ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 25 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 2 aufgehoben. Abs. 2 lautete:

„(2) Die Befugnisse nach Absatz 1 stehen der obersten Finanzbehörde der Körperschaft, die die Steuer verwaltet, oder den von ihr bestimmten Finanzbehörden zu. § 203 Abs. 5 des Lastenausgleichsgesetzes bleibt unberührt.“

#### **164** ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 26 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Sie beginnt jedoch nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Festsetzung oder die Aufhebung oder Änderung der Festsetzung eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis wirksam geworden ist, aus der sich der Anspruch ergibt; eine Steueranmeldung steht einer Steuerfestsetzung gleich.“

durch Aufnahme in einen Insolvenzplan oder einen gerichtlichen Schuldenbereinigungsplan, durch Einbeziehung in ein Verfahren, das die Restschuldbefreiung für den Schuldner zum Ziel hat, und durch Ermittlungen der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder dem Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen. § 169 Abs. 1 Satz 3 gilt sinngemäß.

(2) Die Unterbrechung der Verjährung durch Zahlungsaufschub, durch Stundung, durch Aussetzung der Vollziehung, durch Aussetzung der Verpflichtung des Zol Schuldners zur Abgabentrachtung, durch Sicherheitsleistung, durch Vollstreckungsaufschub, durch eine Vollstreckungsmaßnahme, die zu einem Pfändungspfandrecht, einer Zwangshypothek oder einem sonstigen Vorzugsrecht auf Befriedigung führt, durch Anmeldung im Insolvenzverfahren, durch Aufnahme in einen Insolvenzplan oder einen gerichtlichen Schuldenbereinigungsplan oder durch Einbeziehung in ein Verfahren, das die Restschuldbefreiung für den Schuldner zum Ziel hat, dauert fort, bis der Zahlungsaufschub, die Stundung, die Aussetzung der Vollziehung, die Aussetzung der Verpflichtung des Zol Schuldners zur Abgabentrachtung oder der Vollstreckungsaufschub abgelaufen, die Sicherheit, das Pfändungspfandrecht, die Zwangshypothek oder ein sonstiges Vorzugsrecht auf Befriedigung erloschen, das Insolvenzverfahren beendet ist, der Insolvenzplan oder der gerichtliche Schuldenbereinigungsplan erfüllt oder hinfällig wird, die Restschuldbefreiung wirksam ist oder das Verfahren, das die Restschuldbefreiung zum Ziel hat, vorzeitig beendet wird. Wird gegen die Finanzbehörde ein Anspruch geltend gemacht, so endet die hierdurch eingetretene Unterbrechung der Verjährung nicht, bevor über den Anspruch rechtskräftig entschieden worden ist.

(3) Mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Unterbrechung geendet hat, beginnt eine neue Verjährungsfrist.

(4) Die Verjährung wird nur in Höhe des Betrags unterbrochen, auf den sich die Unterbrechungshandlung bezieht.<sup>165</sup>

---

#### 165 ÄNDERUNGEN

01.01.1999.—Artikel 9 Nr. 1 lit. c litt. aa des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) hat in Abs. 1 Satz 1 „Konkurs“ durch „Insolvenzverfahren“ ersetzt.

Artikel 9 Nr. 1 lit. c litt. bb desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 1 „im Konkurs“ durch „im Insolvenzverfahren“ und „das Konkursverfahren“ durch „das Insolvenzverfahren“ ersetzt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die Verjährung wird unterbrochen durch schriftliche Geltendmachung des Anspruchs, durch Zahlungsaufschub, durch Stundung, durch Aussetzung der Vollziehung, durch Sicherheitsleistung, durch Vollstreckungsaufschub, durch eine Vollstreckungsmaßnahme, durch Anmeldung im Insolvenzverfahren und durch Ermittlungen der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder dem Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen.“

Artikel 17 Nr. 15 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die Unterbrechung der Verjährung durch Zahlungsaufschub, durch Stundung, durch Aussetzung der Vollziehung, durch Sicherheitsleistung, durch Vollstreckungsaufschub, durch eine Vollstreckungsmaßnahme, die zu einem Pfändungspfandrecht, einer Zwangshypothek oder einem sonstigen Vorzugsrecht auf Befriedigung führt, oder durch Anmeldung im Insolvenzverfahren dauert fort, bis der Zahlungsaufschub, die Stundung, die Aussetzung der Vollziehung oder der Vollstreckungsaufschub abgelaufen, die Sicherheit, das Pfändungspfandrecht, die Zwangshypothek oder ein sonstiges Vorzugsrecht auf Befriedigung erloschen oder das Insolvenzverfahren beendet worden ist.“

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 9 lit. a des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat in Abs. 1 Satz 1 „durch Aussetzung der Verpflichtung des Zol Schuldners zur Abgabentrachtung,“ nach „Vollziehung,“ eingefügt.

Artikel 8 Nr. 9 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die Unterbrechung der Verjährung durch Zahlungsaufschub, durch Stundung, durch Aussetzung der Vollziehung, durch Sicherheitsleistung, durch Vollstreckungsaufschub, durch eine Vollstreckungsmaßnahme, die zu einem Pfändungspfandrecht, einer Zwangshypothek oder einem sonstigen Vorzugsrecht auf Befriedigung führt, durch Anmeldung im Insolvenzverfahren, durch Aufnahme in einen Insolvenzplan oder einen gerichtlichen Schuldenbereinigungsplan oder durch Einbeziehung in ein Verfahren, das die Restschuldbefreiung für den Schuldner zum Ziel hat, dauert fort, bis der Zahlungsaufschub, die Stundung, die Aussetzung der Vollziehung oder der Vollstreckungsaufschub abgelaufen, die Sicherheit, das Pfän-

## § 232 Wirkung der Verjährung

Durch die Verjährung erlöschen der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis und die von ihm abhängenden Zinsen.

### Zweiter Abschnitt Verzinsung, Säumniszuschläge

#### 1. Unterabschnitt Verzinsung

## § 233 Grundsatz

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (§ 37) werden nur verzinst, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist. Ansprüche auf steuerliche Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4) und die entsprechenden Erstattungsansprüche werden nicht verzinst.<sup>166</sup>

## § 233a Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen

(1) Führt die Festsetzung der Einkommen-, Körperschaft-, Vermögen-, Umsatz- oder Gewerbesteuer zu einem Unterschiedsbetrag im Sinne des Absatzes 3, ist dieser zu verzinsen. Dies gilt nicht für die Festsetzung von Vorauszahlungen und Steuerabzugsbeträgen.

(2) Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist. Er beginnt für die Einkommen- und Körperschaftsteuer 23 Monate nach diesem Zeitpunkt, wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der erstmaligen Steuerfestsetzung die anderen Einkünfte überwiegen. Er endet mit Ablauf des Tages, an dem die Steuerfestsetzung wirksam wird.

(2a) Soweit die Steuerfestsetzung auf der Berücksichtigung eines rückwirkenden Ereignisses (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 2) oder auf einem Verlustabzug nach § 10d Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes beruht, beginnt der Zinslauf abweichend von Absatz 2 Satz 1 und 2 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten oder der Verlust entstanden ist.

(3) Maßgebend für die Zinsberechnung ist die festgesetzte Steuer, vermindert um die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge, um die anzurechnende Körperschaftsteuer und um die bis zum Beginn des Zinslaufs festgesetzten Vorauszahlungen (Unterschiedsbetrag). Bei der Vermögensteuer ist als Unterschiedsbetrag für die Zinsberechnung die festgesetzte Steuer, vermindert um die festgesetzten Vorauszahlungen oder die bisher festgesetzte Jahressteuer, maßgebend. Ein Unterschiedsbetrag zugunsten des Steuerpflichtigen ist nur bis zur Höhe des zu erstattenden Betrages zu verzinsen; die Verzinsung beginnt frühestens mit dem Tag der Zahlung.

(4) Die Festsetzung der Zinsen soll mit der Steuerfestsetzung verbunden werden.

(5) Wird die Steuerfestsetzung aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt, ist eine bisherige Zinsfestsetzung zu ändern; gleiches gilt, wenn die Anrechnung von Steuerbeträgen zurückgenommen, widerrufen oder nach § 129 berichtigt wird. Maßgebend für die Zinsberechnung ist der Unterschiedsbetrag zwischen der festgesetzten Steuer und der vorher festgesetzten Steuer, jeweils vermindert um die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge und um die anzurechnende Körperschaftsteuer. Dem sich hiernach ergebenden Zinsbetrag sind bisher festzusetzende Zinsen hinzuzu-

---

dungspfandrecht, die Zwangshypothek oder ein sonstiges Vorzugsrecht auf Befriedigung erloschen, das Insolvenzverfahren beendet ist, der Insolvenzplan oder der gerichtliche Schuldenbereinigungsplan erfüllt oder hinfällig wird, die Restschuldbefreiung wirksam ist oder das Verfahren, das die Restschuldbefreiung zum Ziel hat, vorzeitig beendet wird.“

## 166 ÄNDERUNGEN

27.07.2002.—Artikel 7 Nr. 3 des Gesetzes vom 23. Juli 2002 (BGBl. I S. 2715) hat in Satz 2 „(§ 3 Abs. 3)“ durch „(§ 3 Abs. 4)“ ersetzt.

rechnen; bei einem Unterschiedsbetrag zugunsten des Steuerpflichtigen entfallen darauf festgesetzte Zinsen. Im übrigen gilt Absatz 3 Satz 3 entsprechend.

(6) Die Absätze 1 bis 5 gelten bei der Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs entsprechend.

(7) Bei Anwendung des Absatzes 2a gelten die Absätze 3 und 5 mit der Maßgabe, daß der Unterschiedsbetrag in Teil-Unterschiedsbeträge mit jeweils gleichem Zinslaufbeginn aufzuteilen ist; für jeden Teil-Unterschiedsbetrag sind Zinsen gesondert und in der zeitlichen Reihenfolge der Teil-Unterschiedsbeträge zu berechnen, beginnend mit den Zinsen auf den Teil-Unterschiedsbetrag mit dem ältesten Zinslaufbeginn. Ergibt sich ein Teil-Unterschiedsbetrag zugunsten des Steuerpflichtigen, entfallen auf diesen Betrag festgesetzte Zinsen frühestens ab Beginn des für diesen Teil-Unterschiedsbetrag maßgebenden Zinslaufs; Zinsen für den Zeitraum bis zum Beginn des Zinslaufs dieses Teil-Unterschiedsbetrags bleiben endgültig bestehen. Dies gilt auch, wenn zuvor innerhalb derselben Zinsberechnung Zinsen auf einen Teil-Unterschiedsbetrag zuungunsten des Steuerpflichtigen berechnet worden sind.<sup>167</sup>

### § 234 Stundungszinsen

(1) Für die Dauer einer gewährten Stundung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis werden Zinsen erhoben. Wird der Steuerbescheid nach Ablauf der Stundung aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt, so bleiben die bis dahin entstandenen Zinsen unberührt.

(2) Auf die Zinsen kann ganz oder teilweise verzichtet werden, wenn ihre Erhebung nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre.

---

#### 167 QUELLE

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 3 des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat die Vorschrift eingefügt.

#### ÄNDERUNGEN

30.12.1989.—Artikel 9 des Gesetzes vom 22. Dezember 1989 (BGBl. I S. 2408) hat in Abs. 2 Satz 2 „Einkommensteuer“ durch „Einkommen- und Körperschaftsteuer“ ersetzt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 27 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 3 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Er endet mit der Fälligkeit der Steuernachforderung oder Steuererstattung, spätestens vier Jahre nach seinem Beginn.“

Artikel 26 Nr. 27 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 5 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Wird die Steuerfestsetzung oder die Anrechnung von Steuerbeträgen aufgehoben oder geändert, ist eine bisherige Zinsfestsetzung zu ändern.“

01.07.1994.—Artikel 4 Nr. 1 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat Satz 3 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Er endet mit Wirksamkeit der Steuerfestsetzung, spätestens vier Jahre nach seinem Beginn.“

28.12.1996.—Artikel 18 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I S. 2049) hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Führt die Festsetzung der Einkommen-, Körperschaft-, Vermögen-, Umsatz- oder Gewerbesteuer zu einer Steuernachforderung oder Steuererstattung, ist diese nach Maßgabe der folgenden Absätze zu verzinsen.“

Artikel 18 Nr. 5 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2a eingefügt.

Artikel 18 Nr. 5 lit. c desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 3 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Maßgebend für die Zinsberechnung ist die festgesetzte Steuer, vermindert um die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge, um die anzurechnende Körperschaftsteuer und um die festgesetzten Vorauszahlungen (Unterschiedsbetrag).“

Artikel 18 Nr. 5 lit. d desselben Gesetzes hat Abs. 7 eingefügt.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 16 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 3 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Er endet mit Ablauf des Tages, an dem die Steuerfestsetzung wirksam wird, spätestens vier Jahre nach seinem Beginn.“

Artikel 17 Nr. 16 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 7 Satz 3 „zugunsten“ durch „zuungunsten“ ersetzt.

05.11.2011.—Artikel 3 Nr. 7 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat in Abs. 2 Satz 2 „21 Monate“ durch „23 Monate“ ersetzt.

(3) Zinsen nach § 233a, die für denselben Zeitraum festgesetzt wurden, sind anzurechnen.<sup>168</sup>

### § 235 Verzinsung von hinterzogenen Steuern

(1) Hinterzogene Steuern sind zu verzinsen. Zinsschuldner ist derjenige, zu dessen Vorteil die Steuern hinterzogen worden sind. Wird die Steuerhinterziehung dadurch begangen, daß ein anderer als der Steuerschuldner seine Verpflichtung, einbehaltene Steuern an die Finanzbehörde abzuführen oder Steuern zu Lasten eines anderen zu entrichten, nicht erfüllt, so ist dieser Zinsschuldner.

(2) Der Zinslauf beginnt mit dem Eintritt der Verkürzung oder der Erlangung des Steuervorteils, es sei denn, daß die hinterzogenen Beträge ohne die Steuerhinterziehung erst später fällig geworden wären. In diesem Fall ist der spätere Zeitpunkt maßgebend.

(3) Der Zinslauf endet mit der Zahlung der hinterzogenen Steuern. Für eine Zeit, für die ein Säumniszuschlag verwirkt, die Zahlung gestundet oder die Vollziehung ausgesetzt ist, werden Zinsen nach dieser Vorschrift nicht erhoben. Wird der Steuerbescheid nach Ende des Zinslaufs aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt, so bleiben die bis dahin entstandenen Zinsen unberührt.

(4) Zinsen nach § 233a, die für denselben Zeitraum festgesetzt wurden, sind anzurechnen.<sup>169</sup>

### § 236 Prozeßzinsen auf Erstattungsbeträge

(1) Wird durch eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung oder auf Grund einer solchen Entscheidung eine festgesetzte Steuer herabgesetzt oder eine Steuervergütung gewährt, so ist der zu erstattende oder zu vergütende Betrag vorbehaltlich des Absatzes 3 vom Tag der Rechtshängigkeit an bis zum Auszahlungstag zu verzinsen. Ist der zu erstattende Betrag erst nach Eintritt der Rechtshängigkeit entrichtet worden, so beginnt die Verzinsung mit dem Tag der Zahlung.

(2) Absatz 1 ist entsprechend anzuwenden, wenn

1. sich der Rechtsstreit durch Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Verwaltungsaktes oder durch Erlaß des beantragten Verwaltungsaktes erledigt oder
2. eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung oder ein unanfechtbarer Verwaltungsakt, durch den sich der Rechtsstreit erledigt hat,
  - a) zur Herabsetzung der in einem Folgebescheid festgesetzten Steuer,
  - b) zur Herabsetzung der Gewerbesteuer nach Änderung des Gewerbesteuermeßbetrags führt.

(3) Ein zu erstattender oder zu vergütender Betrag wird nicht verzinst, soweit dem Beteiligten die Kosten des Rechtsbehelfs nach § 137 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung auferlegt worden sind.

(4) Zinsen nach § 233a, die für denselben Zeitraum festgesetzt wurden, sind anzurechnen.

(5) Ein Zinsbescheid ist nicht aufzuheben oder zu ändern, wenn der Steuerbescheid nach Abschluß des Rechtsbehelfsverfahrens aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt wird.<sup>170</sup>

---

#### 168 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 28 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

Artikel 26 Nr. 28 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Die Befugnisse nach Absatz 2 stehen der obersten Finanzbehörde der Körperschaft, die die Steuer verwaltet, für die die Zinsen zu erheben sind, oder den von ihr bestimmten Finanzbehörden zu. § 203 Abs. 5 des Lastenausgleichsgesetzes bleibt unberührt.“

#### 169 ÄNDERUNGEN

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 4 des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat Abs. 4 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 29 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 3 Satz 3 eingefügt.

#### 170 ÄNDERUNGEN

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 5 des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat Abs. 4 eingefügt.

### § 237 Zinsen bei Aussetzung der Vollziehung

(1) Soweit ein Einspruch oder eine Anfechtungsklage gegen einen Steuerbescheid, eine Steueranmeldung oder einen Verwaltungsakt, der einen Steuervergütungsbescheid aufhebt oder ändert, oder gegen eine Einspruchsentscheidung über einen dieser Verwaltungsakte endgültig keinen Erfolg gehabt hat, ist der geschuldete Betrag, hinsichtlich dessen die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsakts ausgesetzt wurde, zu verzinsen. Satz 1 gilt entsprechend, wenn nach Einlegung eines förmlichen außergerichtlichen oder gerichtlichen Rechtsbehelfs gegen einen Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10) oder eine Rechtsbehelfsentscheidung über einen Grundlagenbescheid die Vollziehung eines Folgebescheides ausgesetzt wurde.

(2) Zinsen werden erhoben vom Tag des Eingangs des außergerichtlichen Rechtsbehelfs bei der Behörde, deren Verwaltungsakt angefochten wird, oder vom Tag der Rechtshängigkeit beim Gericht an bis zum Tag, an dem die Aussetzung der Vollziehung endet. Ist die Vollziehung erst nach dem Eingang des außergerichtlichen Rechtsbehelfs oder erst nach der Rechtshängigkeit ausgesetzt worden, so beginnt die Verzinsung mit dem Tag, an dem die Wirkung der Aussetzung der Vollziehung beginnt.

(3) Absätze 1 und 2 sind entsprechend anzuwenden, wenn nach Aussetzung der Vollziehung des Einkommensteuerbescheids, des Körperschaftsteuerbescheids oder eines Feststellungsbescheids die Vollziehung eines Gewerbesteuermeßbescheids oder Gewerbesteuerbescheids ausgesetzt wird.

(4) § 234 Abs. 2 und 3 gelten entsprechend.

(5) Ein Zinsbescheid ist nicht aufzuheben oder zu ändern, wenn der Steuerbescheid nach Abschluß des Rechtsbehelfsverfahrens aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt wird.<sup>171</sup>

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 30 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 5 eingefügt.

#### 171 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 41 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Soweit ein förmlicher außergerichtlicher Rechtsbehelf (§ 348) oder eine Anfechtungsklage gegen einen Steuerbescheid, eine Steueranmeldung oder einen Verwaltungsakt, der einen Steuervergütungsbescheid aufhebt oder ändert, endgültig keinen Erfolg gehabt hat, ist der geschuldete Betrag, hinsichtlich dessen die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes oder eines Folgebescheids ausgesetzt wurde, zu verzinsen. Satz 1 gilt bei einer Anfechtungsklage gegen eine Einspruchsentscheidung, die einen der vorgenannten Verwaltungsakte betrifft, entsprechend.“

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 6 des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Ist die Vollziehung erst nach dem Eingang des außergerichtlichen Rechtsbehelfs oder erst nach der Rechtshängigkeit ausgesetzt worden, so beginnt die Verzinsung mit dem Tag der Aussetzung der Vollziehung.“

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 31 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 5 eingefügt.

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. b des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 Satz 1 „förmlicher außergerichtlicher Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

Artikel 26 Nr. 7 lit. a des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Satz 1 gilt entsprechend, wenn nach Einlegung eines förmlichen außergerichtlichen oder gerichtlichen Rechtsbehelfs gegen einen Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10) oder eine Rechtsbehelfsentscheidung über einen Grundlagenbescheid die Vollziehung eines Folgebescheids ausgesetzt wurde.“

Artikel 26 Nr. 7 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Zinsen werden erhoben vom Tag des Eingangs des außergerichtlichen Rechtsbehelfs bei der Behörde, deren Verwaltungsakt angefochten wird, oder vom Tag der Rechtshängigkeit beim Gericht an bis zum Tag, an dem die Aussetzung der Vollziehung endet. Ist die Vollziehung erst nach dem Eingang des außergerichtlichen Rechtsbehelfs oder erst nach der Rechtshängigkeit ausgesetzt worden, so beginnt die Verzinsung mit dem Tag, an dem die Wirkung der Aussetzung der Vollziehung beginnt.“

### § 238 Höhe und Berechnung der Zinsen

(1) Die Zinsen betragen für jeden Monat einhalb Prozent. Sie sind von dem Tag an, an dem der Zinslauf beginnt, nur für volle Monate zu zahlen; angefangene Monate bleiben außer Ansatz. Erlischt der zu verzinsende Anspruch durch Aufrechnung, gilt der Tag, an dem die Schuld des Aufrechnenden fällig wird, als Tag der Zahlung.

(2) Für die Berechnung der Zinsen wird der zu verzinsende Betrag jeder Steuerart auf den nächsten durch fünfzig Euro teilbaren Betrag abgerundet.<sup>172</sup>

### § 239 Festsetzung der Zinsen

(1) Auf die Zinsen sind die für die Steuern geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, jedoch beträgt die Festsetzungsfrist ein Jahr. Die Festsetzungsfrist beginnt:

1. in den Fällen des § 233a mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer festgesetzt, aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt worden ist,
2. in den Fällen des § 234 mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Stundung geendet hat,
3. in den Fällen des § 235 mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Festsetzung der hinterzogenen Steuern unanfechtbar geworden ist, jedoch nicht vor Ablauf des Kalenderjahrs, in dem ein eingeleitetes Strafverfahren rechtskräftig abgeschlossen worden ist,
4. in den Fällen des § 236 mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer erstattet oder die Steuervergütung ausgezahlt worden ist,
5. in den Fällen des § 237 mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem ein Einspruch oder eine Anfechtungsklage endgültig erfolglos geblieben ist.

Die Festsetzungsfrist läuft in den Fällen des § 233a nicht ab, solange die Steuerfestsetzung, ihre Aufhebung, ihre Änderung oder ihre Berichtigung nach § 129 noch zulässig ist.

(2) Zinsen sind auf volle Euro zum Vorteil des Steuerpflichtigen gerundet festzusetzen. Sie werden nur dann festgesetzt, wenn sie mindestens zehn Euro betragen.

(3) Werden Besteuerungsgrundlagen gesondert festgestellt oder wird ein Steuermessbetrag festgesetzt, sind die Grundlagen für eine Festsetzung von Zinsen

1. nach § 233a in den Fällen des § 233a Absatz 2a oder
2. nach § 235

gesondert festzustellen, soweit diese an Sachverhalte anknüpfen, die Gegenstand des Grundlagenbescheids sind.

(4) Werden wegen einer Steueranmeldung, die nach § 168 Satz 1 einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht, Zinsen nach § 233a festgesetzt, so steht diese Zinsfestsetzung ebenfalls unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.<sup>173</sup>

---

#### 172 ÄNDERUNGEN

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 17 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 7 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Für die Berechnung der Zinsen wird der zu verzinsende Betrag jeder Steuerart auf volle hundert Deutsche Mark nach unten abgerundet.“

01.01.2007.—Artikel 10 Nr. 17 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Abs. 1 Satz 1 „einhalb vom Hundert“ durch „einhalb Prozent“ ersetzt.

#### 173 ÄNDERUNGEN

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 7 lit. a und b des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat Nr. 1 bis 4 in Abs. 1 Satz 2 in Nr. 2 bis 5 unnummeriert und Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 eingefügt.

Artikel 15 Nr. 7 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 32 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Nr. 1 in Abs. 1 Satz 2 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

„1. in den Fällen des § 233a mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer festgesetzt, aufgehoben oder geändert worden ist,“.

## 2. Unterabschnitt Säumniszuschläge

### § 240 Säumniszuschläge

(1) Wird eine Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages entrichtet, so ist für jeden angefangenen Monat der Säumnis ein Säumniszuschlag von eins Prozent des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags zu entrichten; abzurunden ist auf den nächsten durch fünfzig Euro teilbaren Betrag. Das gleiche gilt für zurückzuzahlende Steuervergütungen und Haftungsschulden, soweit sich die Haftung auf Steuern und zurückzuzahlende Steuervergütungen erstreckt. Die Säumnis nach Satz 1 tritt nicht ein, bevor die Steuer festgesetzt oder angemeldet worden ist. Wird die Festsetzung einer Steuer oder Steuervergütung aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt, so bleiben die bis dahin verwirkten Säumniszuschläge unberührt; das gleiche gilt, wenn ein Haftungsbescheid zurückgenommen, widerrufen oder nach § 129 berichtigt wird. Erlischt der Anspruch durch Aufrechnung, bleiben Säumniszuschläge unberührt, die bis zur Fälligkeit der Schuld des Aufrechnenden entstanden sind.

(2) Säumniszuschläge entstehen nicht bei steuerlichen Nebenleistungen.

(3) Ein Säumniszuschlag wird bei einer Säumnis bis zu drei Tagen nicht erhoben. Dies gilt nicht bei Zahlung nach § 224 Abs. 2 Nr. 1.

(4) In den Fällen der Gesamtschuld entstehen Säumniszuschläge gegenüber jedem säumigen Gesamtschuldner. Insgesamt ist jedoch kein höherer Säumniszuschlag zu entrichten als verwirkt worden wäre, wenn die Säumnis nur bei einem Gesamtschuldner eingetreten wäre.<sup>174</sup>

Artikel 26 Nr. 32 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 3 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Die Festsetzungsfrist läuft in den Fällen des § 233a nicht ab, solange die Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung noch zulässig ist.“

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. b des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 „außergerichtlicher Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 8 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Zinsen werden nur dann festgesetzt, wenn sie mindestens zwanzig Deutsche Mark betragen.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 43 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 3 und 4 eingefügt.

#### 174 ÄNDERUNGEN

27.06.1993.—Artikel 17 des Gesetzes vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Ein Säumniszuschlag wird bei einer Säumnis bis zu fünf Tagen nicht erhoben.“

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 33 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Satz 4 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 4 lautete: „Wird die Festsetzung einer Steuer oder Steuervergütung aufgehoben oder geändert, so bleiben die bis dahin verwirkten Säumniszuschläge unberührt.“

27.06.1998.—Artikel 5 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 23. Juni 1998 (BGBl. I S. 1496) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Das gleiche gilt für zurückzuzahlende Steuervergütungen.“

Artikel 5 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 4 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 4 lautete: „Wird die Festsetzung einer Steuer oder Steuervergütung aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt, so bleiben die bis dahin verwirkten Säumniszuschläge unberührt.“

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 18 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 1 Satz 5 eingefügt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 9 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Wird eine Steuer nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstags entrichtet, so ist für jeden angefangenen Monat der Säumnis ein Säumniszuschlag von eins vom Hundert des rückständigen auf hundert Deutsche Mark nach unten abgerundeten Steuerbetrags zu entrichten.“

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 10 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat in Abs. 3 Satz 1 „fünf Tagen“ durch „drei Tagen“ ersetzt.



### **Dritter Abschnitt Sicherheitsleistung**

#### **§ 241 Art der Sicherheitsleistung**

(1) Wer nach den Steuergesetzen Sicherheit zu leisten hat, kann diese erbringen

1. durch Hinterlegung von im Geltungsbereich dieses Gesetzes umlaufenden Zahlungsmitteln bei der zuständigen Finanzbehörde,
2. durch Verpfändung der in Absatz 2 genannten Wertpapiere, die von dem zur Sicherheitsleistung Verpflichteten der Deutschen Bundesbank oder einem Kreditinstitut zur Verwahrung anvertraut worden sind, das zum Depotgeschäft zugelassen ist, wenn dem Pfandrecht keine anderen Rechte vorgehen. Die Haftung der Wertpapiere für Forderungen des Verwahrers für ihre Verwahrung und Verwaltung bleibt unberührt. Der Verpfändung von Wertpapieren steht die Verpfändung von Anteilen an einem Sammelbestand nach § 6 des Depotgesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4130-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 17. Juli 1985 (BGBl. I S. 1507), gleich,
3. durch eine mit der Übergabe des Sparbuchs verbundene Verpfändung von Spareinlagen bei einem Kreditinstitut, das im Geltungsbereich dieses Gesetzes zum Einlagengeschäft zugelassen ist, wenn dem Pfandrecht keine anderen Rechte vorgehen,
4. durch Verpfändung von Forderungen, die in einem Schuldbuch des Bundes, eines Sondervermögens des Bundes oder eines Landes eingetragen sind, wenn dem Pfandrecht keine anderen Rechte vorgehen,
5. durch Bestellung von
  - a) erstrangigen Hypotheken, Grund- oder Rentenschulden an Grundstücken oder Erbbaurechten, die im Geltungsbereich dieses Gesetzes belegen sind,
  - b) erstrangigen Schiffshypotheken an Schiffen, Schiffsbauwerken oder Schwimmdocks, die in einem im Geltungsbereich dieses Gesetzes geführten Schiffsregister oder Schiffsbauregister eingetragen sind,
6. durch Verpfändung von Forderungen, für die eine erstrangige Verkehrshypothek an einem im Geltungsbereich dieses Gesetzes belegenen Grundstück oder Erbbaurecht besteht, oder durch Verpfändung von erstrangigen Grundschulden oder Rentenschulden an im Geltungsbereich dieses Gesetzes belegenen Grundstücken oder Erbbaurechten, wenn an den Forderungen, Grundschulden oder Rentenschulden keine vorgehenden Rechte bestehen,
7. durch Schuldversprechen, Bürgschaft oder Wechselverpflichtungen eines tauglichen Steuerbürgen (§ 244).

(2) Wertpapiere im Sinne von Absatz 1 Nr. 2 sind

1. Schuldverschreibungen des Bundes, eines Sondervermögens des Bundes, eines Landes, einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbands,
2. Schuldverschreibungen zwischenstaatlicher Einrichtungen, denen der Bund Hoheitsrechte übertragen hat, wenn sie im Geltungsbereich dieses Gesetzes zum amtlichen Börsenhandel zugelassen sind,
3. Schuldverschreibungen der Deutschen Genossenschaftsbank, der Deutschen Siedlungs- und Landesrentenbank, der Deutschen Ausgleichsbank, der Kreditanstalt für Wiederaufbau und der Landwirtschaftlichen Rentenbank,
4. Pfandbriefe, Kommunalobligationen und verwandte Schuldverschreibungen,
5. Schuldverschreibungen, deren Verzinsung und Rückzahlung vom Bund oder von einem Land gewährleistet werden.

---

01.01.2007.—Artikel 10 Nr. 17 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Abs. 1 Satz 1 „eins vom Hundert“ durch „eins Prozent“ ersetzt.

(3) Ein unter Steuerverschluß befindliches Lager steuerpflichtiger Waren gilt als ausreichende Sicherheit für die darauf lastende Steuer.<sup>175</sup>

### § 242 Wirkung der Hinterlegung von Zahlungsmitteln

Zahlungsmittel, die nach § 241 Abs. 1 Nr. 1 hinterlegt werden, gehen in das Eigentum der Körperschaft über, der die Finanzbehörde angehört, bei der sie hinterlegt worden sind. Die Forderung auf Rückzahlung ist nicht zu verzinsen. Mit der Hinterlegung erwirbt die Körperschaft, deren Forderung durch die Hinterlegung gesichert werden soll, ein Pfandrecht an der Forderung auf Rückerstattung der hinterlegten Zahlungsmittel.

### § 243 Verpfändung von Wertpapieren

Die Sicherheitsleistung durch Verpfändung von Wertpapieren nach § 241 Abs. 1 Nr. 2 ist nur zulässig, wenn der Verwahrer die Gewähr für die Umlauffähigkeit übernimmt. Die Übernahme dieser Gewähr umfaßt die Haftung dafür,

1. daß das Rückforderungsrecht des Hinterlegers durch gerichtliche Sperre und Beschlagnahme nicht beschränkt ist,
2. daß die anvertrauten Wertpapiere in den Sammelisten aufgerufener Wertpapiere nicht als gestohlen oder als verloren gemeldet und weder mit Zahlungssperre belegt noch zur Kraftloserklärung aufgegeben oder für kraftlos erklärt worden sind,
3. daß die Wertpapiere auf den Inhaber lauten, oder, falls sie auf den Namen ausgestellt sind, mit Blankoindossament versehen und auch sonst nicht gesperrt sind, und daß die Zinsscheine und die Erneuerungsscheine bei den Stücken sind.

### § 244 Taugliche Steuerbürgen

(1) Schuldversprechen und Bürgschaften nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch sowie Wechselverpflichtungen aus Artikel 28 oder 78 des Wechselgesetzes sind als Sicherheit nur geeignet, wenn sie von Personen abgegeben oder eingegangen worden sind, die

1. ein der Höhe der zu leistenden Sicherheit angemessenes Vermögen besitzen und
2. ihren allgemeinen oder einen vereinbarten Gerichtsstand im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben.

Bürgschaften müssen den Verzicht auf die Einrede der Vorausklage nach § 771 des Bürgerlichen Gesetzbuchs enthalten. Schuldversprechen und Bürgschaftserklärungen sind schriftlich zu erteilen; die elektronische Form ist ausgeschlossen. Sicherungsgeber und Sicherungsnehmer dürfen nicht wechselseitig füreinander Sicherheit leisten und auch nicht wirtschaftlich miteinander verflochten sein. Über die Annahme von Bürgschaftserklärungen in den Verfahren nach dem A.T.A.-Übereinkommen vom 6. Dezember 1961 (BGBl. II 1965 S. 948) und dem TIR-Übereinkommen vom 14. November 1975 (BGBl. II 1979 S. 445) in ihren jeweils gültigen Fassungen entscheidet die Generalzolldirektion. Über die Annahme von Bürgschaftserklärungen über Einzelsicherheiten in Form von Sicherheitstiteln nach der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodexes der Gemeinschaften (ABl. EG Nr. L 253 S. 1) und dem Übereinkommen vom 20. Mai

---

#### 175 ÄNDERUNGEN

03.08.1988.—Artikel 15 Nr. 8 des Gesetzes vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093) hat in Abs. 2 Nr. 3 „Genossenschaftskasse“ durch „Genossenschaftsbank“ und „Lastenausgleichsbank“ durch „Deutschen Ausgleichsbank“ ersetzt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 34 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 „Gesetzes über die Verwahrung und Anschaffung von Wertpapieren vom 4. Februar 1937 (Reichsgesetzbl. I S. 171), zuletzt geändert durch das Einführungsgesetz zum Strafgesetzbuch vom 2. März 1974 (Bundesgesetzbl. I S. 469)“ durch „Depotgesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4130-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 17. Juli 1985 (BGBl. I S. 1507)“ ersetzt.

1987 über ein gemeinsames Versandverfahren (ABl. EG Nr. L 226 S. 2) in ihren jeweils gültigen Fassungen entscheidet die Generalzolldirektion.

(2) Die Generalzolldirektion kann Kreditinstitute und geschäftsmäßig für andere Sicherheit leistende Versicherungsunternehmen allgemein als Steuerbürgen zulassen, wenn sie im Geltungsbereich dieses Gesetzes zum Geschäftsbetrieb befugt sind. Bei der Zulassung ist ein Höchstbetrag festzusetzen (Bürgschaftssumme). Die gesamten Verbindlichkeiten aus Schuldversprechen, Bürgschaften und Wechselverpflichtungen, die der Steuerbürge gegenüber der Finanzverwaltung übernommen hat, dürfen nicht über die Bürgschaftssumme hinausgehen.

(3) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die Befugnisse nach Absatz 1 Satz 6 und Absatz 2 auf ein Hauptzollamt oder mehrere Hauptzollämter zu übertragen.<sup>176</sup>

---

## 176 ÄNDERUNGEN

29.07.1994.—Artikel 13 des Gesetzes vom 21. Juli 1994 (BGBl. I S. 1630) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Schuldversprechen, Bürgschaften und Wechselverpflichtungen aus Artikel 28 oder 78 des Wechselgesetzes sind als Sicherheit nur geeignet, wenn sie

1. von Personen abgegeben oder eingegangen sind, die ein der Höhe der zu leistenden Sicherheit angemessenes Vermögen besitzen und ihren allgemeinen Gerichtsstand im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben,
2. im Falle der Bürgschaft den Verzicht auf die Einrede der Vorausklage enthalten.

Sicherungsgeber und Sicherungsnehmer dürfen nicht wechselseitig füreinander Sicherheit leisten und auch nicht wirtschaftlich miteinander verflochten sein.

(2) Kreditinstitute, die im Geltungsbereich dieses Gesetzes zum Geschäftsbetrieb zugelassen sind, und Versicherungsunternehmen, die geschäftsmäßig Sicherheit für andere leisten und eine Niederlassung im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, kann die Finanzbehörde allgemein als Steuerbürgen zulassen. Bei der Zulassung ist ein Höchstbetrag festzusetzen (Bürgschaftssumme). Die gesamten Verbindlichkeiten aus Schuldversprechen, Bürgschaften und Wechselversprechen, die der Steuerbürge gegenüber der Finanzverwaltung übernommen hat, dürfen nicht über die Bürgschaftssumme hinausgehen.“

01.07.2001.—Artikel 8 Nr. 21 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Satz 5 in Abs. 1 durch die Sätze 5 und 6 ersetzt. Satz 5 lautete: „Über die Annahme von Bürgschaften in den Verfahren nach dem A.T.A.-Übereinkommen vom 6. Dezember 1961 (BGBl. 1965 II S. 948) und dem TIR-Übereinkommen vom 14. November 1975 (BGBl. 1979 II S. 445) sowie von Pauschalbürgschaften nach der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. EG Nr. L 253 S. 1) und dem Übereinkommen vom 20. Mai 1987 über ein gemeinsames Versandverfahren (ABl. EG Nr. L 226 S. 2) in ihren jeweils gültigen Fassungen entscheidet das Bundesministerium der Finanzen.“

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 14 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Satz 3 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Schuldversprechen und Bürgschaftserklärungen sind schriftlich zu erteilen.“

01.01.2008.—Artikel 5 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 13. Dezember 2007 (BGBl. I S. 2897) hat in Abs. 1 Satz 6 „Oberfinanzdirektion Nürnberg“ durch „Bundesfinanzdirektion Nord“ ersetzt.

Artikel 5 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 1 bis 3 jeweils „Oberfinanzdirektion“ durch „Bundesfinanzdirektion“ ersetzt.

01.01.2016.—Artikel 5 Nr. 2 lit. a litt. aa des Gesetzes vom 3. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2178) hat in Abs. 1 Satz 5 „das Bundesministerium der Finanzen“ durch „die Generalzolldirektion“ ersetzt.

Artikel 5 Nr. 2 lit. a litt. bb desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 6 „Bundesfinanzdirektion Nord“ durch „Generalzolldirektion“ ersetzt.

Artikel 5 Nr. 2 lit. b litt. aa desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 1 „Bundesfinanzdirektion“ durch „Generalzolldirektion“ ersetzt.

Artikel 5 Nr. 2 lit. b litt. bb desselben Gesetzes hat die Sätze 2 und 3 in Abs. 2 aufgehoben. Die Sätze 2 und 3 lauteten: „Für die Zulassung ist die Bundesfinanzdirektion zuständig, in deren Bezirk sich der Sitz des Unternehmens befindet. Bei ausländischen Unternehmen, die eine Niederlassung im Geltungsbe-

### **§ 245 Sicherheitsleistung durch andere Werte**

Andere als die in § 241 bezeichneten Sicherheiten kann die Finanzbehörde nach ihrem Ermessen annehmen. Vorzuziehen sind Vermögensgegenstände, die größere Sicherheit bieten oder bei Eintritt auch außerordentlicher Verhältnisse ohne erhebliche Schwierigkeit und innerhalb angemessener Frist verwertet werden können.

### **§ 246 Annahmewerte**

Die Finanzbehörde bestimmt nach ihrem Ermessen, zu welchen Werten Gegenstände als Sicherheit anzunehmen sind. Der Annahmewert darf jedoch den bei einer Verwertung zu erwartenden Erlös abzüglich der Kosten der Verwertung nicht übersteigen. Er darf bei den in § 241 Abs. 1 Nr. 2 und 4 aufgeführten Gegenständen und bei beweglichen Sachen, die nach § 245 als Sicherheit angenommen werden, nicht unter den in § 234 Abs. 3, § 236 und § 237 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs genannten Werten liegen.

### **§ 247 Austausch von Sicherheiten**

Wer nach den §§ 241 bis 245 Sicherheit geleistet hat, ist berechtigt, die Sicherheit oder einen Teil davon durch eine andere nach den §§ 241 bis 244 geeignete Sicherheit zu ersetzen.

### **§ 248 Nachschußpflicht**

Wird eine Sicherheit unzureichend, so ist sie zu ergänzen oder es ist anderweitige Sicherheit zu leisten.

## **Sechster Teil Vollstreckung**

### **Erster Abschnitt Allgemeine Vorschriften**

#### **§ 249 Vollstreckungsbehörden**

(1) Die Finanzbehörden können Verwaltungsakte, mit denen eine Geldleistung, eine sonstige Handlung, eine Duldung oder Unterlassung gefordert wird, im Verwaltungsweg vollstrecken. Dies gilt auch für Steueranmeldungen (§ 168). Vollstreckungsbehörden sind die Finanzämter und die Hauptzollämter sowie die Landesfinanzbehörden, denen durch eine Rechtsverordnung nach § 17 Absatz 2 Satz 3 Nummer 3 des Finanzverwaltungsgesetzes die landesweite Zuständigkeit für Kassengeschäfte und das Erhebungsverfahren einschließlich der Vollstreckung übertragen worden ist; § 328 Absatz 1 Satz 3 bleibt unberührt.

(2) Zur Vorbereitung der Vollstreckung können die Finanzbehörden die Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Vollstreckungsschuldners ermitteln. Die Finanzbehörde darf ihr bekannte, nach § 30 geschützte Daten, die sie bei der Vollstreckung wegen Steuern und steuerlicher Nebenleistungen verwenden darf, auch bei der Vollstreckung wegen anderer Geldleistungen als Steuern und steuerlicher Nebenleistungen verwenden.<sup>177</sup>

---

reich dieses Gesetzes haben, bestimmt sich die Zuständigkeit nach dem Ort der Niederlassung, bei mehreren Niederlassungen nach dem Ort der wirtschaftlich bedeutendsten; besteht keine Niederlassung, ist die Bundesfinanzdirektion zuständig, in deren Bezirk erstmalig eine Bürgschaft übernommen werden soll.“

#### **177 ÄNDERUNGEN**

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 35 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt.

### § 250 Vollstreckungsersuchen

(1) Soweit eine Vollstreckungsbehörde auf Ersuchen einer anderen Vollstreckungsbehörde Vollstreckungsmaßnahmen ausführt, tritt sie an die Stelle der anderen Vollstreckungsbehörde. Für die Vollstreckbarkeit des Anspruchs bleibt die ersuchende Vollstreckungsbehörde verantwortlich.

(2) Hält sich die ersuchte Vollstreckungsbehörde für unzuständig oder hält sie die Handlung, um die sie ersucht worden ist, für unzulässig, so teilt sie ihre Bedenken der ersuchenden Vollstreckungsbehörde mit. Besteht diese auf der Ausführung des Ersuchens und lehnt die ersuchte Vollstreckungsbehörde die Ausführung ab, so entscheidet die Aufsichtsbehörde der ersuchten Vollstreckungsbehörde.

### § 251 Vollstreckbare Verwaltungsakte

(1) Verwaltungsakte können vollstreckt werden, soweit nicht ihre Vollziehung ausgesetzt oder die Vollziehung durch Einlegung eines Rechtsbehelfs gehemmt ist (§ 361; § 69 der Finanzgerichtsordnung). Einfuhr- und Ausfuhrabgabenbescheide können außerdem nur vollstreckt werden, soweit die Verpflichtung des Zollschuldners zur Abgabentrachtung nicht ausgesetzt ist (Artikel 108 Absatz 3 des Zollkodex der Union).

(2) Unberührt bleiben die Vorschriften der Insolvenzordnung sowie § 79 Abs. 2 des Bundesverfassungsgerichtsgesetzes. Die Finanzbehörde ist berechtigt, in den Fällen des § 201 Abs. 2, §§ 257 und 308 Abs. 1 der Insolvenzordnung gegen den Schuldner im Verwaltungsweg zu vollstrecken.

(3) Macht die Finanzbehörde im Insolvenzverfahren einen Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis als Insolvenzforderung geltend, so stellt sie erforderlichenfalls die Insolvenzforderung durch schriftlichen Verwaltungsakt fest.<sup>178</sup>

### § 252 Vollstreckungsgläubiger

Im Vollstreckungsverfahren gilt die Körperschaft als Gläubigerin der zu vollstreckenden Ansprüche, der die Vollstreckungsbehörde angehört.

### § 253 Vollstreckungsschuldner

Vollstreckungsschuldner ist derjenige, gegen den sich ein Vollstreckungsverfahren nach § 249 richtet.

---

06.11.2015.—Artikel 7 Nr. 4 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1833) hat Satz 3 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 3 lautete: „Vollstreckungsbehörden sind die Finanzämter und die Hauptzollämter; § 328 Abs. 1 Satz 3 bleibt unberührt.“

#### 178 ÄNDERUNGEN

01.01.1999.—Artikel 9 Nr. 1 lit. d des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) hat Abs. 2 und 3 neu gefasst. Abs. 2 und 3 lauteten:

„(2) Unberührt bleiben die Vorschriften der Konkursordnung und der Vergleichsordnung sowie § 79 Abs. 2 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht. Die Finanzbehörde ist berechtigt, in den Fällen des § 164 Abs. 2 und des § 194 der Konkursordnung sowie des § 85 Abs. 1 der Vergleichsordnung gegen den Schuldner im Verwaltungsweg zu vollstrecken.

(3) Macht die Finanzbehörde im Konkursverfahren einen Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis als Konkursforderung geltend, so stellt sie erforderlichenfalls die Konkursforderung und ein Konkursvorrecht durch schriftlichen Verwaltungsakt fest.“

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 19 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die Finanzbehörde ist berechtigt, in den Fällen des § 201 Abs. 2 und des § 257 der Insolvenzordnung gegen den Schuldner im Verwaltungsweg zu vollstrecken.“

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 11 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

01.05.2016.—Artikel 2 Nr. 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 1 Satz 2 „(Artikel 222 Abs. 2 des Zollkodexes)“ durch „(Artikel 108 Absatz 3 des Zollkodex der Union)“ ersetzt.

### **§ 254 Voraussetzungen für den Beginn der Vollstreckung**

(1) Soweit nichts anderes bestimmt ist, darf die Vollstreckung erst beginnen, wenn die Leistung fällig ist und der Vollstreckungsschuldner zur Leistung oder Duldung oder Unterlassung aufgefordert worden ist (Leistungsgebot) und seit der Aufforderung mindestens eine Woche verstrichen ist. Das Leistungsgebot kann mit dem zu vollstreckenden Verwaltungsakt verbunden werden. Ein Leistungsgebot ist auch dann erforderlich, wenn der Verwaltungsakt gegen den Vollstreckungsschuldner wirkt, ohne ihm bekanntgegeben zu sein. Soweit der Vollstreckungsschuldner eine von ihm auf Grund einer Steueranmeldung geschuldete Leistung nicht erbracht hat, bedarf es eines Leistungsgebots nicht.

(2) Eines Leistungsgebots wegen der Säumniszuschläge und Zinsen bedarf es nicht, wenn sie zusammen mit der Steuer beigetrieben werden. Dies gilt sinngemäß für die Vollstreckungskosten, wenn sie zusammen mit dem Hauptanspruch beigetrieben werden.

### **§ 255 Vollstreckung gegen juristische Personen des öffentlichen Rechts**

(1) Gegen den Bund oder ein Land ist die Vollstreckung nicht zulässig. Im übrigen ist die Vollstreckung gegen juristische Personen des öffentlichen Rechts, die der Staatsaufsicht unterliegen, nur mit Zustimmung der betreffenden Aufsichtsbehörde zulässig. Die Aufsichtsbehörde bestimmt den Zeitpunkt der Vollstreckung und die Vermögensgegenstände, in die vollstreckt werden kann.

(2) Gegenüber öffentlich-rechtlichen Kreditinstituten gelten die Beschränkungen des Absatzes 1 nicht.

### **§ 256 Einwendungen gegen die Vollstreckung**

Einwendungen gegen den zu vollstreckenden Verwaltungsakt sind außerhalb des Vollstreckungsverfahrens mit den hierfür zugelassenen Rechtsbehelfen zu verfolgen.

### **§ 257 Einstellung und Beschränkung der Vollstreckung**

(1) Die Vollstreckung ist einzustellen oder zu beschränken, sobald

1. die Vollstreckbarkeitsvoraussetzungen des § 251 Abs. 1 weggefallen sind,
2. der Verwaltungsakt, aus dem vollstreckt wird, aufgehoben wird,
3. der Anspruch auf die Leistung erloschen ist,
4. die Leistung gestundet worden ist.

(2) In den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 und 3 sind bereits getroffene Vollstreckungsmaßnahmen aufzuheben. Ist der Verwaltungsakt durch eine gerichtliche Entscheidung aufgehoben worden, so gilt dies nur, soweit die Entscheidung unanfechtbar geworden ist und nicht auf Grund der Entscheidung ein neuer Verwaltungsakt zu erlassen ist. Im übrigen bleiben die Vollstreckungsmaßnahmen bestehen, soweit nicht ihre Aufhebung ausdrücklich angeordnet worden ist.

### **§ 258 Einstweilige Einstellung oder Beschränkung der Vollstreckung**

Soweit im Einzelfall die Vollstreckung unbillig ist, kann die Vollstreckungsbehörde sie einstweilen einstellen oder beschränken oder eine Vollstreckungsmaßnahme aufheben.

## **Zweiter Abschnitt Vollstreckung wegen Geldforderungen**

### **1. Unterabschnitt Allgemeine Vorschriften**

#### **§ 259 Mahnung**

Der Vollstreckungsschuldner soll in der Regel vor Beginn der Vollstreckung mit einer Zahlungsfrist von einer Woche gemahnt werden. Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn der Vollstreckungs-

schuldner vor Eintritt der Fälligkeit an die Zahlung erinnert wird. An die Zahlung kann auch durch öffentliche Bekanntmachung allgemein erinnert werden.<sup>179</sup>

### **§ 260 Angabe des Schuldgrundes**

Im Vollstreckungsauftrag oder in der Pfändungsverfügung ist für die beizutreibenden Geldbeträge der Schuldgrund anzugeben.

### **§ 261 Niederschlagung**

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis dürfen niedergeschlagen werden, wenn zu erwarten ist, dass

1. die Erhebung keinen Erfolg haben wird oder
2. die Kosten der Erhebung außer Verhältnis zu dem zu erhebenden Betrag stehen werden.<sup>180</sup>

### **§ 262 Rechte Dritter**

(1) Behauptet ein Dritter, daß ihm am Gegenstand der Vollstreckung ein die Veräußerung hinderndes Recht zustehe oder werden Einwendungen nach den §§ 772 bis 774 der Zivilprozeßordnung erhoben, so ist der Widerspruch gegen die Vollstreckung erforderlichenfalls durch Klage vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen. Als Dritter gilt auch, wer zur Duldung der Vollstreckung in ein Vermögen, das von ihm verwaltet wird, verpflichtet ist, wenn er geltend macht, daß ihm gehörende Gegenstände von der Vollstreckung betroffen seien. Welche Rechte die Veräußerung hindern, bestimmt sich nach bürgerlichem Recht.

(2) Für die Einstellung der Vollstreckung und die Aufhebung von Vollstreckungsmaßnahmen gelten die §§ 769 und 770 der Zivilprozeßordnung.

(3) Die Klage ist ausschließlich bei dem Gericht zu erheben, in dessen Bezirk die Vollstreckung erfolgt. Wird die Klage gegen die Körperschaft, der die Vollstreckungsbehörde angehört, und gegen den Vollstreckungsschuldner gerichtet, so sind sie Streitgenossen.

### **§ 263 Vollstreckung gegen Ehegatten oder Lebenspartner**

Für die Vollstreckung gegen Ehegatten oder Lebenspartner sind die Vorschriften der §§ 739, 740, 741, 743, 744a und 745 der Zivilprozeßordnung entsprechend anzuwenden.<sup>181</sup>

### **§ 264 Vollstreckung gegen Nießbraucher**

Für die Vollstreckung in Gegenstände, die dem Nießbrauch an einem Vermögen unterliegen, ist die Vorschrift des § 737 der Zivilprozeßordnung entsprechend anzuwenden.

---

#### **179 ÄNDERUNGEN**

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 22 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Satz 2 aufgehoben. Satz 2 lautete: „Als Mahnung gilt auch ein Postnachnahmeauftrag.“

#### **180 ÄNDERUNGEN**

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 44 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis dürfen niedergeschlagen werden, wenn feststeht, daß die Einziehung keinen Erfolg haben wird, oder wenn die Kosten der Einziehung außer Verhältnis zu dem Betrag stehen.“

#### **181 ÄNDERUNGEN**

29.09.1990.—Artikel 1 des Gesetzes vom 23. September 1990 (BGBl. II S. 885) in Verbindung mit Anlage I Kapitel IV Sachgebiet B Abschnitt II Nr. 6 lit. b des Vertrages vom 31. August 1990 (BGBl. II S. 885, 889) hat „§§ 739, 740, 741, 743“ durch „§§ 739, 740, 741, 743, 744a“ ersetzt.

24.07.2014.—Artikel 3 Nr. 7 lit. a des Gesetzes vom 18. Juli 2014 (BGBl. I S. 1042) hat die Überschrift neu gefasst. Die Überschrift lautete: „Vollstreckung gegen Ehegatten“.

Artikel 3 Nr. 7 lit. b desselben Gesetzes hat „oder Lebenspartner“ nach „Ehegatten“ eingefügt.

### § 265 Vollstreckung gegen Erben

Für die Vollstreckung gegen Erben sind die Vorschriften der §§ 1958, 1960 Abs. 3, § 1961 des Bürgerlichen Gesetzbuchs sowie der §§ 747, 748, 778, 779, 781 bis 784 der Zivilprozeßordnung entsprechend anzuwenden.

### § 266 Sonstige Fälle beschränkter Haftung

Die Vorschriften der §§ 781 bis 784 der Zivilprozeßordnung sind auf die nach § 1489 des Bürgerlichen Gesetzbuchs eintretende beschränkte Haftung, die Vorschrift des § 781 der Zivilprozeßordnung ist auf die nach den §§ 1480, 1504 und 2187 des Bürgerlichen Gesetzbuchs eintretende beschränkte Haftung entsprechend anzuwenden.<sup>182</sup>

### § 267 Vollstreckungsverfahren gegen nichtrechtsfähige Personenvereinigungen

Bei nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen, die als solche steuerpflichtig sind, genügt für die Vollstreckung in deren Vermögen ein vollstreckbarer Verwaltungsakt gegen die Personenvereinigung. Dies gilt entsprechend für Zweckvermögen und sonstige einer juristischen Person ähnliche steuerpflichtige Gebilde.

## 2. Unterabschnitt Aufteilung einer Gesamtschuld

### § 268 Grundsatz

Sind Personen Gesamtschuldner, weil sie zusammen zu einer Steuer vom Einkommen oder zur Vermögensteuer veranlagt worden sind, so kann jeder von ihnen beantragen, daß die Vollstreckung wegen dieser Steuern jeweils auf den Betrag beschränkt wird, der sich nach Maßgabe der §§ 269 bis 278 bei einer Aufteilung der Steuern ergibt.

### § 269 Antrag

(1) Der Antrag ist bei dem im Zeitpunkt der Antragstellung für die Besteuerung nach dem Einkommen oder dem Vermögen zuständigen Finanzamt schriftlich oder elektronisch zu stellen oder zur Niederschrift zu erklären.

(2) Der Antrag kann frühestens nach Bekanntgabe des Leistungsgebots gestellt werden. Nach vollständiger Tilgung der rückständigen Steuer ist der Antrag nicht mehr zulässig. Der Antrag muß alle Angaben enthalten, die zur Aufteilung der Steuer erforderlich sind, soweit sich diese Angaben nicht aus der Steuererklärung ergeben.<sup>183</sup>

### § 270 Allgemeiner Aufteilungsmaßstab

Die rückständige Steuer ist nach dem Verhältnis der Beträge aufzuteilen, die sich bei Einzelveranlagung nach Maßgabe des § 26a des Einkommensteuergesetzes und der §§ 271 bis 276 ergeben würden. Dabei sind die tatsächlichen und rechtlichen Feststellungen maßgebend, die der Steuerfestsetzung bei der Zusammenveranlagung zugrunde gelegt worden sind, soweit nicht die Anwendung der Vorschriften über die Einzelveranlagung zu Abweichungen führt.<sup>184</sup>

---

#### 182 ÄNDERUNGEN

01.01.1999.—Artikel 9 Nr. 1 lit. e des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) hat „§§ 419, 1480, 1504“ durch „§§ 1480, 1504“ ersetzt.

#### 183 ÄNDERUNGEN

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 45 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat in Abs. 1 „oder elektronisch“ nach „schriftlich“ eingefügt.

#### 184 ÄNDERUNGEN

01.01.2012.—Artikel 3 Nr. 8 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat in Satz 1 „getrennter Veranlagung“ durch „Einzelveranlagung“ und in Satz 2 „getrennte Veranlagung“ durch „Einzelveranlagung“ ersetzt.



### § 271 Aufteilungsmaßstab für die Vermögensteuer

Die Vermögensteuer ist wie folgt aufzuteilen:

1. Für die Berechnung des Vermögens und der Vermögensteuer der einzelnen Gesamtschuldner ist vorbehaltlich der Abweichungen in den Nummern 2 und 3 von den Vorschriften des Bewertungsgesetzes und des Vermögensteuergesetzes in der Fassung auszugehen, die der Zusammenveranlagung zugrunde gelegen hat.
2. Wirtschaftsgüter eines Ehegatten oder Lebenspartners, die bei der Zusammenveranlagung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen oder als Betriebsvermögen dem anderen Ehegatten oder Lebenspartner zugerechnet worden sind, werden als eigenes land- und forstwirtschaftliches Vermögen oder als eigenes Betriebsvermögen behandelt.
3. Schulden, die nicht mit bestimmten, einem Gesamtschuldner zugerechneten Wirtschaftsgütern in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, werden bei den einzelnen Gesamtschuldnern nach gleichen Teilen abgesetzt, soweit sich ein bestimmter Schuldner nicht feststellen läßt.<sup>185</sup>

### § 272 Aufteilungsmaßstab für Vorauszahlungen

(1) Die rückständigen Vorauszahlungen sind im Verhältnis der Beträge aufzuteilen, die sich bei einer getrennten Festsetzung der Vorauszahlungen ergeben würden. Ein Antrag auf Aufteilung von Vorauszahlungen gilt zugleich als Antrag auf Aufteilung der weiteren im gleichen Veranlagungszeitraum fällig werdenden Vorauszahlungen und einer etwaigen Abschlußzahlung. Nach Durchführung der Veranlagung ist eine abschließende Aufteilung vorzunehmen. Aufzuteilen ist die gesamte Steuer abzüglich der Beträge, die nicht in die Aufteilung der Vorauszahlungen einbezogen worden sind. Dabei sind jedem Gesamtschuldner die von ihm auf die aufgeteilten Vorauszahlungen entrichteten Beträge anzurechnen. Ergibt sich eine Überzahlung gegenüber dem Aufteilungsbetrag, so ist der überzahlte Betrag zu erstatten.

(2) Werden die Vorauszahlungen erst nach der Veranlagung aufgeteilt, so wird der für die veranlagte Steuer geltende Aufteilungsmaßstab angewendet.

### § 273 Aufteilungsmaßstab für Steuernachforderungen

(1) Führt die Änderung einer Steuerfestsetzung oder ihre Berichtigung nach § 129 zu einer Steuernachforderung, so ist die aus der Nachforderung herrührende rückständige Steuer im Verhältnis der Mehrbeträge aufzuteilen, die sich bei einem Vergleich der berichtigten Einzelveranlagungen mit den früheren Einzelveranlagungen ergeben.

(2) Der in Absatz 1 genannte Aufteilungsmaßstab ist nicht anzuwenden, wenn die bisher festgesetzte Steuer noch nicht getilgt ist.<sup>186</sup>

### § 274 Besonderer Aufteilungsmaßstab

Abweichend von den §§ 270 bis 273 kann die rückständige Steuer nach einem von den Gesamtschuldnern gemeinschaftlich vorgeschlagenen Maßstab aufgeteilt werden, wenn die Tilgung sicher-

---

#### 185 ÄNDERUNGEN

24.07.2014.—Artikel 3 Nr. 8 des Gesetzes vom 18. Juli 2014 (BGBl. I S. 1042) hat in Nr. 2 „oder Lebenspartners“ nach „eines Ehegatten“ und „oder Lebenspartner“ nach „anderen Ehegatten“ eingefügt.

#### 186 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 36 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Werden Steuern auf Grund einer Änderung einer Steuerfestsetzung nachgefordert, so ist die aus der Nachforderung herrührende rückständige Steuer im Verhältnis der Mehrbeträge aufzuteilen, die sich bei einem Vergleich der berichtigten getrennten Veranlagungen mit den früheren getrennten Veranlagungen ergeben.“

01.01.2012.—Artikel 3 Nr. 9 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat in Abs. 1 jeweils „getrennten Veranlagungen“ durch „Einzelveranlagungen“ ersetzt.

gestellt ist. Der gemeinschaftliche Vorschlag ist schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären; er ist von allen Gesamtschuldnern zu unterschreiben.

§ 275<sup>187</sup>

### § 276 Rückständige Steuer, Einleitung der Vollstreckung

(1) Wird der Antrag vor Einleitung der Vollstreckung bei der Finanzbehörde gestellt, so ist die im Zeitpunkt des Eingangs des Aufteilungsantrags geschuldete Steuer aufzuteilen.

(2) Wird der Antrag nach Einleitung der Vollstreckung gestellt, so ist die im Zeitpunkt der Einleitung der Vollstreckung geschuldete Steuer, derentwegen vollstreckt wird, aufzuteilen.

(3) Steuerabzugsbeträge und getrennt festgesetzte Vorauszahlungen sind in die Aufteilung auch dann einzubeziehen, wenn sie vor der Stellung des Antrags entrichtet worden sind.

(4) Zur rückständigen Steuer gehören auch Säumniszuschläge, Zinsen und Verspätungszuschläge.

(5) Die Vollstreckung gilt mit der Ausfertigung der Rückstandsanzeige als eingeleitet.

(6) Zahlungen, die in den Fällen des Absatzes 1 nach Antragstellung, in den Fällen des Absatzes 2 nach Einleitung der Vollstreckung von einem Gesamtschuldner geleistet worden sind oder die nach Absatz 3 in die Aufteilung einzubeziehen sind, werden dem Schuldner angerechnet, der sie geleistet hat oder für den sie geleistet worden sind. Ergibt sich dabei eine Überzahlung gegenüber dem Aufteilungsbetrag, so ist der überzahlte Betrag zu erstatten.

### § 277 Vollstreckung

Solange nicht über den Antrag auf Beschränkung der Vollstreckung unanfechtbar entschieden ist, dürfen Vollstreckungsmaßnahmen nur soweit durchgeführt werden, als dies zur Sicherung des Anspruchs erforderlich ist.

### § 278 Beschränkung der Vollstreckung

(1) Nach der Aufteilung darf die Vollstreckung nur nach Maßgabe der auf die einzelnen Schuldner entfallenden Beträge durchgeführt werden.

(2) Werden einem Steuerschuldner von einer mit ihm zusammen veranlagten Person in oder nach dem Veranlagungszeitraum, für den noch Steuerrückstände bestehen, unentgeltlich Vermögensgegenstände zugewendet, so kann der Empfänger bis zum Ablauf des zehnten Kalenderjahres nach dem Zeitpunkt des Ergehens des Aufteilungsbescheids über den sich nach Absatz 1 ergebenden Betrag hinaus bis zur Höhe des gemeinen Werts dieser Zuwendung für die Steuer in Anspruch genommen werden. Dies gilt nicht für gebräuchliche Gelegenheitsgeschenke.<sup>188</sup>

---

#### 187 ÄNDERUNGEN

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 10 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Der aufzuteilende Betrag ist auf volle Deutsche Mark nach unten abzurunden. Die errechneten aufgeteilten Beträge sind so auf den nächsten durch zehn Deutsche Pfennige teilbaren Betrag auf- oder abzurunden, daß ihre Summe mit dem der Aufteilung zugrunde liegenden Betrag übereinstimmt.“

#### AUFHEBUNG

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 23 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 275 Abrundung

Der aufzuteilende Betrag ist auf volle Euro abzurunden. Die errechneten aufgeteilten Beträge sind so auf den nächsten durch zehn Cent teilbaren Betrag auf- oder abzurunden, dass ihre Summe mit dem der Aufteilung zugrunde liegenden Betrag übereinstimmt.“

#### 188 ÄNDERUNGEN

### § 279 Form und Inhalt des Aufteilungsbescheids

(1) Über den Antrag auf Beschränkung der Vollstreckung ist nach Einleitung der Vollstreckung durch schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Aufteilungsbescheid gegenüber den Beteiligten einheitlich zu entscheiden. Eine Entscheidung ist jedoch nicht erforderlich, wenn keine Vollstreckungsmaßnahmen ergriffen oder bereits ergriffene Vollstreckungsmaßnahmen wieder aufgehoben werden.

(2) Der Aufteilungsbescheid hat die Höhe der auf jeden Gesamtschuldner entfallenden anteiligen Steuer zu enthalten; ihm ist eine Belehrung beizufügen, welcher Rechtsbehelf zulässig ist und binnen welcher Frist und bei welcher Behörde er einzulegen ist. Er soll ferner enthalten:

1. die Höhe der aufzuteilenden Steuer,
2. den für die Berechnung der rückständigen Steuer maßgebenden Zeitpunkt,
3. die Höhe der Besteuerungsgrundlagen, die den einzelnen Gesamtschuldnern zugerechnet worden sind, wenn von den Angaben der Gesamtschuldner abgewichen ist,
4. die Höhe der bei Einzelveranlagung (§ 270) auf den einzelnen Gesamtschuldner entfallenden Steuer,
5. die Beträge, die auf die aufgeteilte Steuer des Gesamtschuldners anzurechnen sind.<sup>189</sup>

### § 280 Änderung des Aufteilungsbescheides

(1) Der Aufteilungsbescheid kann außer in den Fällen des § 129 nur geändert werden, wenn

1. nachträglich bekannt wird, daß die Aufteilung auf unrichtigen Angaben beruht und die rückständige Steuer infolge falscher Aufteilung ganz oder teilweise nicht beigetrieben werden konnte,
2. sich die rückständige Steuer durch Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung oder ihre Berichtigung nach § 129 erhöht oder vermindert.

(2) Nach Beendigung der Vollstreckung ist eine Änderung des Aufteilungsbescheides oder seine Berichtigung nach § 129 nicht mehr zulässig.<sup>190</sup>

## 3. Unterabschnitt Vollstreckung in das bewegliche Vermögen

### I. Allgemeines

---

25.12.2008.—Artikel 10 Nr. 9 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) hat in Abs. 2 Satz 1 „bis zum Ablauf des zehnten Kalenderjahres nach dem Zeitpunkt des Ergehens des Aufteilungsbescheids“ nach „Empfänger“ eingefügt.

#### 189 ÄNDERUNGEN

01.01.2012.—Artikel 3 Nr. 10 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat in Abs. 2 Nr. 4 „getrennter Veranlagung“ durch „Einzelveranlagung“ ersetzt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 46 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Über den Antrag auf Beschränkung der Vollstreckung ist nach Einleitung der Vollstreckung durch schriftlichen Bescheid (Aufteilungsbescheid) gegenüber den Beteiligten einheitlich zu entscheiden.“

#### 190 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 37 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 280 Änderung des Aufteilungsbescheids

(1) Der Aufteilungsbescheid kann außer in den Fällen des § 129 nur geändert werden, wenn

1. nachträglich bekannt wird, daß die Aufteilung auf unrichtigen Angaben beruht und die rückständige Steuer infolge falscher Aufteilung ganz oder teilweise nicht beigetrieben werden konnte,
2. sich die rückständige Steuer durch Änderung der Steuerfestsetzung erhöht oder vermindert.

(2) Nach Beendigung der Vollstreckung ist eine Änderung des Aufteilungsbescheids nicht mehr zulässig.“

### **§ 281 Pfändung**

(1) Die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen erfolgt durch Pfändung.

(2) Die Pfändung darf nicht weiter ausgedehnt werden, als es zur Deckung der beizutreibenden Geldbeträge und der Kosten der Vollstreckung erforderlich ist.

(3) Die Pfändung unterbleibt, wenn die Verwertung der pfändbaren Gegenstände einen Überschuß über die Kosten der Vollstreckung nicht erwarten läßt.

### **§ 282 Wirkung der Pfändung**

(1) Durch die Pfändung erwirbt die Körperschaft, der die Vollstreckungsbehörde angehört, ein Pfandrecht an dem gepfändeten Gegenstand.

(2) Das Pfandrecht gewährt ihr im Verhältnis zu anderen Gläubigern dieselben Rechte wie ein Pfandrecht im Sinne des Bürgerlichen Gesetzbuchs; es geht Pfand- und Vorzugsrechten vor, die im Insolvenzverfahren diesem Pfandrecht nicht gleichgestellt sind.

(3) Das durch eine frühere Pfändung begründete Pfandrecht geht demjenigen vor, das durch eine spätere Pfändung begründet wird.<sup>191</sup>

### **§ 283 Ausschluß von Gewährleistungsansprüchen**

Wird ein Gegenstand auf Grund der Pfändung veräußert, so steht dem Erwerber wegen eines Mangels im Recht oder wegen eines Mangels der veräußerten Sache ein Anspruch auf Gewährleistung nicht zu.

### **§ 284 Vermögensauskunft des Vollstreckungsschuldners**

(1) Der Vollstreckungsschuldner muss der Vollstreckungsbehörde auf deren Verlangen für die Vollstreckung einer Forderung Auskunft über sein Vermögen nach Maßgabe der folgenden Vorschriften erteilen, wenn er die Forderung nicht binnen zwei Wochen begleicht, nachdem ihn die Vollstreckungsbehörde unter Hinweis auf die Verpflichtung zur Abgabe der Vermögensauskunft zur Zahlung aufgefordert hat. Zusätzlich hat er seinen Geburtsnamen, sein Geburtsdatum und seinen Geburtsort anzugeben. Handelt es sich bei dem Vollstreckungsschuldner um eine juristische Person oder um eine Personenvereinigung, so hat er seine Firma, die Nummer des Registerblatts im Handelsregister und seinen Sitz anzugeben.

(2) Zur Auskunftserteilung hat der Vollstreckungsschuldner alle ihm gehörenden Vermögensgegenstände anzugeben. Bei Forderungen sind Grund und Beweismittel zu bezeichnen. Ferner sind anzugeben:

1. die entgeltlichen Veräußerungen des Vollstreckungsschuldners an eine nahestehende Person (§ 138 der Insolvenzordnung), die dieser in den letzten zwei Jahren vor dem Termin nach Absatz 7 und bis zur Abgabe der Vermögensauskunft vorgenommen hat;
2. die unentgeltlichen Leistungen des Vollstreckungsschuldners, die dieser in den letzten vier Jahren vor dem Termin nach Absatz 7 und bis zur Abgabe der Vermögensauskunft vorgenommen hat, sofern sie sich nicht auf gebräuchliche Gelegenheitsgeschenke geringen Werts richteten.

Sachen, die nach § 811 Abs. 1 Nr. 1 und 2 der Zivilprozessordnung der Pfändung offensichtlich nicht unterworfen sind, brauchen nicht angegeben zu werden, es sei denn, dass eine Austauschpfändung in Betracht kommt.

(3) Der Vollstreckungsschuldner hat zu Protokoll an Eides statt zu versichern, dass er die Angaben nach den Absätzen 1 und 2 nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe. Vor Abnahme der eidesstattlichen Versicherung ist der Vollstreckungsschuldner über die Be-

---

#### **191 ÄNDERUNGEN**

01.01.1999.—Artikel 9 Nr. 1 lit. f des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) hat in Abs. 2 „Konkurs“ durch „Insolvenzverfahren“ ersetzt.

deutung der eidesstattlichen Versicherung, insbesondere über die strafrechtlichen Folgen einer unrichtigen oder unvollständigen eidesstattlichen Versicherung, zu belehren.

(4) Ein Vollstreckungsschuldner, der die in dieser Vorschrift oder die in § 802c der Zivilprozessordnung bezeichnete Vermögensauskunft innerhalb der letzten zwei Jahre abgegeben hat, ist zur erneuten Abgabe nur verpflichtet, wenn anzunehmen ist, dass sich seine Vermögensverhältnisse wesentlich geändert haben. Die Vollstreckungsbehörde hat von Amts wegen festzustellen, ob beim zentralen Vollstreckungsgericht nach § 802k Abs. 1 der Zivilprozessordnung in den letzten zwei Jahren ein auf Grund einer Vermögensauskunft des Schuldners erstelltes Vermögensverzeichnis hinterlegt wurde.

(5) Für die Abnahme der Vermögensauskunft ist die Vollstreckungsbehörde zuständig, in deren Bezirk sich der Wohnsitz oder der Aufenthaltsort des Vollstreckungsschuldners befindet. Liegen diese Voraussetzungen bei der Vollstreckungsbehörde, die die Vollstreckung betreibt, nicht vor, so kann sie die Vermögensauskunft abnehmen, wenn der Vollstreckungsschuldner zu ihrer Abgabe bereit ist.

(6) Die Ladung zu dem Termin zur Abgabe der Vermögensauskunft ist dem Vollstreckungsschuldner selbst zuzustellen; sie kann mit der Fristsetzung nach Absatz 1 Satz 1 verbunden werden. Der Termin zur Abgabe der Vermögensauskunft soll nicht vor Ablauf eines Monats nach Zustellung der Ladung bestimmt werden. Ein Rechtsbehelf gegen die Anordnung der Abgabe der Vermögensauskunft hat keine aufschiebende Wirkung. Der Vollstreckungsschuldner hat die zur Vermögensauskunft erforderlichen Unterlagen im Termin vorzulegen. Hierüber und über seine Rechte und Pflichten nach den Absätzen 2 und 3, über die Folgen einer unentschuldigtem Terminssäumnis oder einer Verletzung seiner Auskunftspflichten sowie über die Möglichkeit der Eintragung in das Schuldnerverzeichnis bei Abgabe der Vermögensauskunft ist der Vollstreckungsschuldner bei der Ladung zu belehren.

(7) Im Termin zur Abgabe der Vermögensauskunft erstellt die Vollstreckungsbehörde ein elektronisches Dokument mit den nach den Absätzen 1 und 2 erforderlichen Angaben (Vermögensverzeichnis). Diese Angaben sind dem Vollstreckungsschuldner vor Abgabe der Versicherung nach Absatz 3 vorzulesen oder zur Durchsicht auf einem Bildschirm wiederzugeben. Ihm ist auf Verlangen ein Ausdruck zu erteilen. Die Vollstreckungsbehörde hinterlegt das Vermögensverzeichnis bei dem zentralen Vollstreckungsgericht nach § 802k Abs. 1 der Zivilprozessordnung. Form, Aufnahme und Übermittlung des Vermögensverzeichnisses haben den Vorgaben der Verordnung nach § 802k Abs. 4 der Zivilprozessordnung zu entsprechen.

(8) Ist der Vollstreckungsschuldner ohne ausreichende Entschuldigung in dem zur Abgabe der Vermögensauskunft anberaumten Termin vor der in Absatz 5 Satz 1 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht erschienen oder verweigert er ohne Grund die Abgabe der Vermögensauskunft, so kann die Vollstreckungsbehörde, die die Vollstreckung betreibt, die Anordnung der Haft zur Erzwingung der Abgabe beantragen. Zuständig für die Anordnung der Haft ist das Amtsgericht, in dessen Bezirk der Vollstreckungsschuldner im Zeitpunkt der Fristsetzung nach Absatz 1 Satz 1 seinen Wohnsitz oder in Ermangelung eines solchen seinen Aufenthaltsort hat. Die §§ 802g bis 802j der Zivilprozessordnung sind entsprechend anzuwenden. Die Verhaftung des Vollstreckungsschuldners erfolgt durch einen Gerichtsvollzieher. § 292 dieses Gesetzes gilt entsprechend. Nach der Verhaftung des Vollstreckungsschuldners kann die Vermögensauskunft von dem nach § 802i der Zivilprozessordnung zuständigen Gerichtsvollzieher abgenommen werden, wenn sich der Sitz der in Absatz 5 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht im Bezirk des für den Gerichtsvollzieher zuständigen Amtsgerichts befindet oder wenn die Abnahme der Vermögensauskunft durch die Vollstreckungsbehörde nicht möglich ist. Der Beschluss des Amtsgerichts, mit dem der Antrag der Vollstreckungsbehörde auf Anordnung der Haft abgelehnt wird, unterliegt der Beschwerde nach den §§ 567 bis 577 der Zivilprozessordnung.

(9) Die Vollstreckungsbehörde kann die Eintragung des Vollstreckungsschuldners in das Schuldnerverzeichnis nach § 882h Abs. 1 der Zivilprozessordnung anordnen, wenn

1. der Vollstreckungsschuldner seiner Pflicht zur Abgabe der Vermögensauskunft nicht nachgekommen ist,
2. eine Vollstreckung nach dem Inhalt des Vermögensverzeichnisses offensichtlich nicht geeignet wäre, zu einer vollständigen Befriedigung der Forderung zu führen, wegen der die Vermögensauskunft verlangt wurde oder wegen der die Vollstreckungsbehörde vorbehaltlich der Fristsetzung nach Absatz 1 Satz 1 und der Sperrwirkung nach Absatz 4 eine Vermögensauskunft verlangen könnte, oder
3. der Vollstreckungsschuldner nicht innerhalb eines Monats nach Abgabe der Vermögensauskunft die Forderung, wegen der die Vermögensauskunft verlangt wurde, vollständig befriedigt. Gleiches gilt, wenn die Vollstreckungsbehörde vorbehaltlich der Fristsetzung nach Absatz 1 Satz 1 und der Sperrwirkung nach Absatz 4 eine Vermögensauskunft verlangen kann, sofern der Vollstreckungsschuldner die Forderung nicht innerhalb eines Monats befriedigt, nachdem er auf die Möglichkeit der Eintragung in das Schuldnerverzeichnis hingewiesen wurde.

Die Eintragungsanordnung soll kurz begründet werden. Sie ist dem Vollstreckungsschuldner zuzustellen. § 882c Abs. 3 der Zivilprozessordnung gilt entsprechend.

(10) Ein Rechtsbehelf gegen die Eintragungsanordnung nach Absatz 9 hat keine aufschiebende Wirkung. Nach Ablauf eines Monats seit der Zustellung hat die Vollstreckungsbehörde die Eintragungsanordnung dem zentralen Vollstreckungsgericht nach § 882h Abs. 1 der Zivilprozessordnung mit den in § 882b Abs. 2 und 3 der Zivilprozessordnung genannten Daten elektronisch zu übermitteln. Dies gilt nicht, wenn Anträge auf Gewährung einer Aussetzung der Vollziehung der Eintragungsanordnung nach § 361 dieses Gesetzes oder § 69 der Finanzgerichtsordnung anhängig sind, die Aussicht auf Erfolg haben.

(11) Ist die Eintragung in das Schuldnerverzeichnis nach § 882h Abs. 1 der Zivilprozessordnung erfolgt, sind Entscheidungen über Rechtsbehelfe des Vollstreckungsschuldners gegen die Eintragungsanordnung durch die Vollstreckungsbehörde oder durch das Gericht dem zentralen Vollstreckungsgericht nach § 882h Abs. 1 der Zivilprozessordnung elektronisch zu übermitteln. Form und Übermittlung der Eintragungsanordnung nach Absatz 10 Satz 1 und 2 sowie der Entscheidung nach Satz 1 haben den Vorgaben der Verordnung nach § 882h Abs. 3 der Zivilprozessordnung zu entsprechen.<sup>192</sup>

---

## 192 ÄNDERUNGEN

01.07.1979.—Artikel 3 Nr. 7 des Gesetzes vom 1. Februar 1979 (BGBl. I S. 127) hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

01.04.1991.—Artikel 8 Abs. 8 des Gesetzes vom 17. Dezember 1990 (BGBl. I S. 2847) hat Abs. 8 Satz 2 eingefügt.

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 38 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 5 neu gefasst. Abs. 5 lautete:

„(5) Die Ladung zu dem Termin zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung ist dem Vollstreckungsschuldner selbst zuzustellen. Bestreitet der Vollstreckungsschuldner die Verpflichtung zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung, so entscheidet die Vollstreckungsbehörde über seine Einwendungen, die die Vollstreckung betreibt. Die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung erfolgt erst nach Eintritt der Unanfechtbarkeit dieser Entscheidung. Die Vollstreckungsbehörde kann jedoch die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung vor Eintritt der Unanfechtbarkeit anordnen, wenn bereits frühere Einwendungen unanfechtbar verworfen worden sind.“

Artikel 26 Nr. 38 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 7 durch die Sätze 2 bis 7 ersetzt. Satz 2 lautete: „Die §§ 902, 904 bis 910, 913 bis 915 der Zivilprozessordnung sind sinngemäß anzuwenden.“

24.07.1994.—Artikel 3 Nr. 1 des Gesetzes vom 15. Juli 1994 (BGBl. I S. 1566) hat Satz 2 in Abs. 6 neu gefasst. Satz 2 lautete: „§ 915 Abs. 2 bis 4 der Zivilprozessordnung ist anzuwenden.“

Artikel 3 Nr. 2 desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 7 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die §§ 902, 904 bis 906, 908, 910 und 913 bis 915 der Zivilprozessordnung sind sinngemäß anzuwenden.“

01.01.1995.—Artikel 3 Nr. 1 des Gesetzes vom 15. Juli 1994 (BGBl. I S. 1566) hat Satz 2 in Abs. 6 neu gefasst. Satz 2 lautete: „§ 915 Abs. 2 bis 4 und § 915h der Zivilprozessordnung sind anzuwenden.“

Artikel 3 Nr. 2 desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 7 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die §§ 902, 904 bis 906, 908, 910 und 913 bis 915 und 915h der Zivilprozeßordnung sind sinngemäß anzuwenden.“ 01.01.1999.—Artikel 2 Abs. 11 Nr. 1 lit. a des Gesetzes vom 17. Dezember 1999 (BGBl. I S. 3039) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Hat die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen des Vollstreckungsschuldners zu einer vollständigen Befriedigung nicht geführt oder ist anzunehmen, daß eine vollständige Befriedigung nicht zu erlangen sein wird, so hat der Vollstreckungsschuldner der Vollstreckungsbehörde auf Verlangen ein Verzeichnis seines Vermögens vorzulegen und für seine Forderungen den Grund und die Beweismittel zu bezeichnen. Aus dem Vermögensverzeichnis müssen auch ersichtlich sein:

1. die im letzten Jahr vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin vorgenommenen entgeltlichen Veräußerungen des Vollstreckungsschuldners an seinen Ehegatten, vor oder während der Ehe, an seine oder seines Ehegatten Verwandte in auf- oder absteigender Linie, an seine oder seines Ehegatten voll- und halbbürtigen Geschwister oder an den Ehegatten einer dieser Personen,
2. die im letzten Jahr vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin von dem Vollstreckungsschuldner vorgenommenen unentgeltlichen Verfügungen, sofern sie nicht gebräuchliche Gelegenheitsgeschenke zum Gegenstand hatten,
3. die in den letzten zwei Jahren vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin von dem Vollstreckungsschuldner vorgenommenen unentgeltlichen Verfügungen zugunsten seines Ehegatten.

Sachen, die nach § 811 Nr. 1, 2 der Zivilprozeßordnung der Pfändung offensichtlich nicht unterworfen sind, brauchen in dem Vermögensverzeichnis nicht angegeben zu werden, es sein denn, daß eine Austauschpfändung in Betracht kommt.“

Abs. 8 in Abs. 9 unnummeriert, Abs. 7 durch Abs. 8 ersetzt, Abs. 2 bis 6 in Abs. 3 bis 7 unnummeriert und Abs. 2 eingefügt. Abs. 7 lautete:

„(7) Ist der Vollstreckungsschuldner ohne ausreichende Entschuldigung in dem zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin vor der in Absatz 4 Satz 1 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht erschienen oder verweigert er ohne Grund die Vorlage des Vermögensverzeichnisses oder die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung, so kann die Vollstreckungsbehörde, die die Vollstreckung betreibt, das nach § 899 der Zivilprozeßordnung zuständige Amtsgericht um Anordnung der Haft zur Erzwingung der eidesstattlichen Versicherung ersuchen. Die §§ 902, 904 bis 906, 908, 910 und 913 bis 915h der Zivilprozeßordnung sind sinngemäß anzuwenden. Die Verhaftung des Vollstreckungsschuldners erfolgt durch einen Gerichtsvollzieher. Der Haftbefehl muß bei der Verhaftung dem Vollstreckungsschuldner vorgezeigt und auf Begehren abschriftlich mitgeteilt werden. § 292 gilt sinngemäß. Nach der Verhaftung des Vollstreckungsschuldners kann die eidesstattliche Versicherung von dem nach § 902 der Zivilprozeßordnung zuständigen Amtsgericht abgenommen werden, wenn sich der Sitz der in Absatz 4 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht im Bezirk dieses Amtsgerichts befindet oder wenn die Abnahme der eidesstattlichen Versicherung durch die Vollstreckungsbehörde nicht möglich ist. Absatz 2 Satz 2 gilt entsprechend.“

Artikel 2 Abs. 11 Nr. 1 lit. d litt. aa desselben Gesetzes hat Abs. 4 Satz 2 eingefügt.

Artikel 2 Abs. 11 Nr. 1 lit. d litt. cc desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 4 Satz 3 „oder daß gegen ihn die Haft zur Erzwingung der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung angeordnet ist“ am Ende gestrichen.

Artikel 2 Abs. 11 Nr. 1 lit. e desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 7 Satz 1 „Abs. 1“ nach „§ 899“ eingefügt und „ , Beruf“ nach „Geburtstag“ gestrichen.

Artikel 9 Nr. 1 lit. g des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) hat Satz 1 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Aus dem Vermögensverzeichnis müssen auch ersichtlich sein:

1. die im letzten Jahr vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin vorgenommenen entgeltlichen Veräußerungen des Vollstreckungsschuldners an seinen Ehegatten, vor oder während der Ehe, an seine oder seines Ehegatten Verwandte in auf- oder absteigender Linie, an seine oder seines Ehegatten voll- und halbbürtigen Geschwister oder an den Ehegatten einer dieser Personen,
2. die im letzten Jahr vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin von dem Vollstreckungsschuldner vorgenommenen unentgeltlichen Verfügungen, sofern sie nicht gebräuchliche Gelegenheitsgeschenke zum Gegenstand hatten,

3. die in den letzten zwei Jahren vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin von dem Vollstreckungsschuldner vorgenommenen unentgeltlichen Verfügungen zugunsten seines Ehegatten.“

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 20 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 5 in Abs. 8 neu gefasst. Satz 5 lautete: „Nach der Verhaftung des Vollstreckungsschuldners kann die eidesstattliche Versicherung von dem nach § 902 der Zivilprozeßordnung zuständigen Amtsgericht abgenommen werden, wenn sich der Sitz der in Absatz 5 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht im Bezirk dieses Amtsgerichts befindet oder wenn die Abnahme der eidesstattlichen Versicherung durch die Vollstreckungsbehörde nicht möglich ist.“

01.01.2002.—Artikel 44 Nr. 1 des Gesetzes vom 27. Juli 2001 (BGBl. I S. 1887) hat Abs. 9 neu gefasst. Abs. 9 lautete:

„(9) Lehnt das Amtsgericht das Ersuchen der Vollstreckungsbehörde ab, die Haft anzuordnen, so ist die sofortige Beschwerde nach der Zivilprozeßordnung gegeben. Gegen die Entscheidung des Beschwerdegerichts findet die sofortige weitere Beschwerde statt.“

01.01.2013.—Artikel 2 Nr. 2 des Gesetzes vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2258) und Artikel 5 des Gesetzes vom 22. Dezember 2011 (BGBl. I S. 3044) haben die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### **„§ 284 Eidesstattliche Versicherung**

(1) Der Vollstreckungsschuldner hat der Vollstreckungsbehörde auf Verlangen ein Verzeichnis seines Vermögens vorzulegen und für seine Forderungen den Grund und die Beweismittel zu bezeichnen, wenn

1. die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen nicht zu einer vollständigen Befriedigung geführt hat,
2. anzunehmen ist, daß durch die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen eine vollständige Befriedigung nicht zu erlangen sein wird,
3. der Vollstreckungsschuldner die Durchsuchung (§ 287) verweigert hat oder
4. der Vollziehungsbeamte den Vollstreckungsschuldner wiederholt in seinen Wohn- und Geschäftsräumen nicht angetroffen hat, nachdem er einmal die Vollstreckung mindestens zwei Wochen vorher angekündigt hatte; dies gilt nicht, wenn der Vollstreckungsschuldner seine Abwesenheit genügend entschuldigt und den Grund glaubhaft macht.

(2) Aus dem Vermögensverzeichnis müssen auch ersichtlich sein

1. die in den letzten zwei Jahren vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin vorgenommenen entgeltlichen Veräußerungen des Schuldners an eine nahestehende Person (§ 138 der Insolvenzordnung),
2. die in den letzten vier Jahren vor dem ersten zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin von dem Schuldner vorgenommenen unentgeltlichen Leistungen, sofern sie sich nicht auf gebräuchliche Gelegenheitsgeschenke geringen Werts richteten.

Sachen, die nach § 811 Abs. 1 Nr. 1, 2 der Zivilprozeßordnung der Pfändung offensichtlich nicht unterworfen sind, brauchen in dem Vermögensverzeichnis nicht angegeben zu werden, es sein denn, daß eine Austauschpfändung in Betracht kommt.

(3) Der Vollstreckungsschuldner hat zu Protokoll an Eides Statt zu versichern, daß er die von ihm verlangten Angaben nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe. Die Vollstreckungsbehörde kann von der Abnahme der eidesstattlichen Versicherung absehen.

(4) Ein Vollstreckungsschuldner, der die in dieser Vorschrift oder die in § 807 der Zivilprozeßordnung bezeichnete eidesstattliche Versicherung abgegeben hat, ist, wenn die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung in dem Schuldnerverzeichnis (§ 915 der Zivilprozeßordnung) noch nicht gelöscht ist, in den ersten drei Jahren nach ihrer Abgabe zur nochmaligen eidesstattlichen Versicherung nur verpflichtet, wenn anzunehmen ist, daß er später Vermögen erworben hat oder daß ein bisher bestehendes Arbeitsverhältnis mit ihm aufgelöst worden ist. Der in Absatz 1 genannten Voraussetzungen bedarf es nicht. Die Vollstreckungsbehörde hat von Amts wegen festzustellen, ob im Schuldnerverzeichnis eine Eintragung darüber besteht, daß der Vollstreckungsschuldner innerhalb der letzten drei Jahre eine eidesstattliche Versicherung abgegeben hat.

(5) Für die Abnahme der eidesstattlichen Versicherung ist die Vollstreckungsbehörde zuständig, in deren Bezirk sich der Wohnsitz oder Aufenthaltsort des Vollstreckungsschuldners befindet. Liegen diese Voraussetzungen bei der Vollstreckungsbehörde, die die Vollstreckung betreibt, nicht vor, so kann



## II. Vollstreckung in Sachen

### § 285 Vollziehungsbeamte

(1) Die Vollstreckungsbehörde führt die Vollstreckung in bewegliche Sachen durch Vollziehungsbeamte aus.

(2) Dem Vollstreckungsschuldner und Dritten gegenüber wird der Vollziehungsbeamte zur Vollstreckung durch schriftlichen oder elektronischen Auftrag der Vollstreckungsbehörde ermächtigt; der Auftrag ist auf Verlangen vorzuzeigen.<sup>193</sup>

### § 286 Vollstreckung in Sachen

(1) Sachen, die im Gewahrsam des Vollstreckungsschuldners sind, pfändet der Vollziehungsbeamte dadurch, daß er sie in Besitz nimmt.

(2) Andere Sachen als Geld, Kostbarkeiten und Wertpapiere sind im Gewahrsam des Vollstreckungsschuldners zu lassen, wenn die Befriedigung hierdurch nicht gefährdet wird. Bleiben die Sachen im Gewahrsam des Vollstreckungsschuldners, so ist die Pfändung nur wirksam, wenn sie durch Anlegung von Siegeln oder in sonstiger Weise ersichtlich gemacht ist.

(3) Der Vollziehungsbeamte hat dem Vollstreckungsschuldner die Pfändung mitzuteilen.

sie die eidesstattliche Versicherung abnehmen, wenn der Vollstreckungsschuldner zu ihrer Abgabe bereit ist.

(6) Die Ladung zu dem Termin zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung ist dem Vollstreckungsschuldner selbst zuzustellen. Wird gegen die Anordnung der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung ein Rechtsbehelf eingelegt und begründet, ist der Vollstreckungsschuldner erst nach Unanfechtbarkeit der Entscheidung über den Rechtsbehelf zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung verpflichtet. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Einwendungen bereits in einem früheren Verfahren unanfechtbar zurückgewiesen worden sind.

(7) Nach der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung hat die Vollstreckungsbehörde dem nach § 899 Abs. 1 der Zivilprozeßordnung zuständigen Amtsgericht Namen, Vornamen, Geburtstag und Anschrift des Vollstreckungsschuldners sowie den Tag der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung zur Aufnahme in das Schuldnerverzeichnis mitzuteilen und eine beglaubigte Abschrift des Vermögensverzeichnisses zu übersenden. Die §§ 915a bis § 915h der Zivilprozeßordnung sind anzuwenden.

(8) Ist der Vollstreckungsschuldner ohne ausreichende Entschuldigung in dem zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung anberaumten Termin vor der in Absatz 5 Satz 1 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht erschienen oder verweigert er ohne Grund die Vorlage des Vermögensverzeichnisses oder die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung, so kann die Vollstreckungsbehörde, die die Vollstreckung betreibt, das nach § 899 Abs. 1 der Zivilprozeßordnung zuständige Amtsgericht um Anordnung der Haft zur Erzwingung der eidesstattlichen Versicherung ersuchen. Die §§ 901, 902, 904 bis 906, 909 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2, §§ 910 und 913 bis 915h der Zivilprozeßordnung sind sinngemäß anzuwenden. Die Verhaftung des Vollstreckungsschuldners erfolgt durch einen Gerichtsvollzieher. § 292 gilt sinngemäß. Nach der Verhaftung des Vollstreckungsschuldners kann die eidesstattliche Versicherung von dem nach § 902 der Zivilprozessordnung zuständigen Gerichtsvollzieher abgenommen werden, wenn sich der Sitz der in Absatz 5 bezeichneten Vollstreckungsbehörde nicht im Bezirk des für den Gerichtsvollzieher zuständigen Amtsgerichts befindet oder wenn die Abnahme der eidesstattlichen Versicherung durch die Vollstreckungsbehörde nicht möglich ist. Absatz 3 Satz 2 gilt entsprechend.

(9) Der Beschluss des Amtsgerichts, der das Ersuchen der Vollstreckungsbehörde um Anordnung der Haft ablehnt, unterliegt der Beschwerde nach den §§ 567 bis 577 der Zivilprozessordnung.“

### 193 ÄNDERUNGEN

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 10 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Dem Vollstreckungsschuldner und Dritten gegenüber wird der Vollziehungsbeamte zur Vollstreckung durch schriftlichen Auftrag der Vollstreckungsbehörde ermächtigt; der Auftrag ist vorzuzeigen.“

(4) Diese Vorschriften gelten auch für die Pfändung von Sachen im Gewahrsam eines Dritten, der zu ihrer Herausgabe bereit ist.

### § 287 Befugnisse des Vollziehungsbeamten

(1) Der Vollziehungsbeamte ist befugt, die Wohn- und Geschäftsräume sowie die Behältnisse des Vollstreckungsschuldners zu durchsuchen, soweit dies der Zweck der Vollstreckung erfordert.

(2) Er ist befugt, verschlossene Türen und Behältnisse öffnen zu lassen.

(3) Wenn er Widerstand findet, kann er Gewalt anwenden und hierzu um Unterstützung durch Polizeibeamte nachsuchen.

(4) Die Wohn- und Geschäftsräume des Vollstreckungsschuldners dürfen ohne dessen Einwilligung nur auf Grund einer richterlichen Anordnung durchsucht werden. Dies gilt nicht, wenn die Einholung der Anordnung den Erfolg der Durchsuchung gefährden würde. Für die richterliche Anordnung einer Durchsuchung ist das Amtsgericht zuständig, in dessen Bezirk die Durchsuchung vorgenommen werden soll.

(5) Willigt der Vollstreckungsschuldner in die Durchsuchung ein, oder ist eine Anordnung gegen ihn nach Absatz 4 Satz 1 ergangen oder nach Absatz 4 Satz 2 entbehrlich, so haben Personen, die Mitgewahrsam an den Wohn- oder Geschäftsräumen des Vollstreckungsschuldners haben, die Durchsuchung zu dulden. Unbillige Härten gegenüber Mitgewahrsaminhabern sind zu vermeiden.

(6) Die Anordnung nach Absatz 4 ist bei der Vollstreckung vorzuzeigen.<sup>194</sup>

### § 288 Zuziehung von Zeugen

Wird bei einer Vollstreckungshandlung Widerstand geleistet oder ist bei einer Vollstreckungshandlung in den Wohn- oder Geschäftsräumen des Vollstreckungsschuldners weder der Vollstreckungsschuldner noch ein erwachsener Familienangehöriger, ein erwachsener ständiger Mitbewohner oder eine beim Vollstreckungsschuldner beschäftigte Person gegenwärtig, so hat der Vollziehungsbeamte zwei Erwachsene oder einen Gemeinde- oder Polizeibeamten als Zeugen zuzuziehen.<sup>195</sup>

### § 289 Zeit der Vollstreckung

(1) Zur Nachtzeit (§ 758a Absatz 4 Satz 2 der Zivilprozessordnung) sowie an Sonntagen und staatlich anerkannten allgemeinen Feiertagen darf eine Vollstreckungshandlung nur mit schriftlicher oder elektronischer Erlaubnis der Vollstreckungsbehörde vorgenommen werden.

(2) Die Erlaubnis ist auf Verlangen bei der Vollstreckungshandlung vorzuzeigen.<sup>196</sup>

---

#### 194 ÄNDERUNGEN

29.08.1980.—Artikel 13 Nr. 4 des Gesetzes vom 20. August 1980 (BGBl. I S. 1545) hat Abs. 4 eingefügt.

01.01.1999.—Artikel 2 Abs. 11 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 17. Dezember 1999 (BGBl. I S. 3039) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Für die richterliche Anordnung einer Durchsuchung ist das Amtsgericht zuständig, in dessen Bezirk die Durchsuchung vorgenommen werden soll.“

Artikel 2 Abs. 11 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 5 und 6 eingefügt.

#### 195 ÄNDERUNGEN

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 24 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat „eine Person, die zu seiner Familie gehört oder bei ihm beschäftigt ist,“ durch „ein erwachsener Familienangehöriger, einer erwachsener ständiger Mitbewohner oder eine beim Vollstreckungsschuldner beschäftigte Person“ ersetzt.

#### 196 ÄNDERUNGEN

01.07.2002.—Artikel 2 Abs. 30 des Gesetzes vom 25. Juni 2001 (BGBl. I S. 1206) hat in Abs. 1 „§ 188 Abs. 1“ durch „§ 758a Abs. 4 Satz 2“ ersetzt.

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 11 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

### § 290 Aufforderungen und Mitteilungen des Vollziehungsbeamten

Die Aufforderungen und die sonstigen Mitteilungen, die zu den Vollstreckungshandlungen gehören, sind vom Vollziehungsbeamten mündlich zu erlassen und vollständig in die Niederschrift aufzunehmen; können sie mündlich nicht erlassen werden, so hat die Vollstreckungsbehörde demjenigen, an den die Aufforderung oder Mitteilung zu richten ist, eine Abschrift der Niederschrift zu senden.

### § 291 Niederschrift

(1) Der Vollziehungsbeamte hat über jede Vollstreckungshandlung eine Niederschrift aufzunehmen.

(2) Die Niederschrift muß enthalten:

1. Ort und Zeit der Aufnahme,
2. den Gegenstand der Vollstreckungshandlung unter kurzer Erwähnung der Vorgänge,
3. die Namen der Personen, mit denen verhandelt worden ist,
4. die Unterschriften der Personen und die Bemerkung, daß nach Vorlesung oder Vorlegung zur Durchsicht und nach Genehmigung unterzeichnet sei,
5. die Unterschrift des Vollziehungsbeamten.

(3) Hat einem der Erfordernisse unter Absatz 2 Nr. 4 nicht genügt werden können, so ist der Grund anzugeben.

(4) Die Niederschrift kann auch elektronisch erstellt werden. Absatz 2 Nr. 4 und 5 sowie § 87a Abs. 4 Satz 2 gelten nicht.<sup>197</sup>

### § 292 Abwendung der Pfändung

(1) Der Vollstreckungsschuldner kann die Pfändung nur abwenden, wenn er den geschuldeten Betrag an den Vollziehungsbeamten zahlt oder nachweist, daß ihm eine Zahlungsfrist bewilligt worden ist oder daß die Schuld erloschen ist.

(2) Absatz 1 gilt entsprechend, wenn der Vollstreckungsschuldner eine Entscheidung vorlegt, aus der sich die Unzulässigkeit der vorzunehmenden Pfändung ergibt oder wenn er eine Post- oder Bankquittung vorlegt, aus der sich ergibt, daß er den geschuldeten Betrag eingezahlt hat.

### § 293 Pfand- und Vorzugsrechte Dritter

(1) Der Pfändung einer Sache kann ein Dritter, der sich nicht im Besitz der Sache befindet, auf Grund eines Pfand- oder Vorzugsrechts nicht widersprechen. Er kann jedoch vorzugsweise Befriedigung aus dem Erlös verlangen ohne Rücksicht darauf, ob seine Forderung fällig ist oder nicht.

(2) Für eine Klage auf vorzugsweise Befriedigung ist ausschließlich zuständig das ordentliche Gericht, in dessen Bezirk gepfändet worden ist. Wird die Klage gegen die Körperschaft, der die Vollstreckungsbehörde angehört, und gegen den Vollstreckungsschuldner gerichtet, so sind sie Streitgenossen.

### § 294 Ungetrennte Früchte

---

„(1) Zur Nachtzeit (§ 758a Abs. 4 Satz 2 der Zivilprozeßordnung) sowie an Sonntagen und staatlich anerkannten allgemeinen Feiertagen darf eine Vollstreckungshandlung nur mit schriftlicher Erlaubnis der Vollstreckungsbehörde vorgenommen werden.

(2) Die Erlaubnis ist bei der Vollstreckungshandlung vorzuzeigen.“

14.12.2010.—Artikel 9 Nr. 9 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) hat in Abs. 1 „Abs. 2“ durch „Absatz 4 Satz 2“ ersetzt.

**197** ÄNDERUNGEN

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 12 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) hat Abs. 4 eingefügt.

(1) Früchte, die vom Boden noch nicht getrennt sind, können gepfändet werden, solange sie nicht durch Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen in Beschlag genommen worden sind. Sie dürfen nicht früher als einen Monat vor der gewöhnlichen Zeit der Reife gepfändet werden.

(2) Ein Gläubiger, der ein Recht auf Befriedigung aus dem Grundstück hat, kann der Pfändung nach § 262 widersprechen, wenn nicht für einen Anspruch gepfändet ist, der bei der Vollstreckung in das Grundstück vorgeht.

### **§ 295 Unpfändbarkeit von Sachen**

Die §§ 811 bis 812 und 813 Abs. 1 bis 3 der Zivilprozeßordnung sowie die Beschränkungen und Verbote, die nach anderen gesetzlichen Vorschriften für die Pfändung von Sachen bestehen, gelten entsprechend. An die Stelle des Vollstreckungsgerichts tritt die Vollstreckungsbehörde.

### **§ 296 Verwertung**

(1) Die gepfändeten Sachen sind auf schriftliche Anordnung der Vollstreckungsbehörde öffentlich zu versteigern. Eine öffentliche Versteigerung ist

1. die Versteigerung vor Ort oder
2. die allgemein zugängliche Versteigerung im Internet über die Plattform [www.zoll-auktion.de](http://www.zoll-auktion.de).

Die Versteigerung erfolgt in der Regel durch den Vollziehungsbeamten. § 292 gilt entsprechend.

(2) Bei Pfändung von Geld gilt die Wegnahme als Zahlung des Vollstreckungsschuldners.<sup>198</sup>

### **§ 297 Aussetzung der Verwertung**

Die Vollstreckungsbehörde kann die Verwertung gepfändeter Sachen unter Anordnung von Zahlungsfristen zeitweilig aussetzen, wenn die alsbaldige Verwertung unbillig wäre.

### **§ 298 Versteigerung**

(1) Die gepfändeten Sachen dürfen nicht vor Ablauf einer Woche seit dem Tag der Pfändung versteigert werden, sofern sich nicht der Vollstreckungsschuldner mit einer früheren Versteigerung einverstanden erklärt oder diese erforderlich ist, um die Gefahr einer beträchtlichen Wertverringering abzuwenden oder unverhältnismäßige Kosten längerer Aufbewahrung zu vermeiden.

(2) Zeit und Ort der Versteigerung sind öffentlich bekanntzumachen; dabei sind die Sachen, die versteigert werden sollen, im allgemeinen zu bezeichnen. Auf Ersuchen der Vollstreckungsbehörde hat ein Gemeindebediensteter oder ein Polizeibeamter der Versteigerung beizuwohnen. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht für eine Versteigerung nach § 296 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2.

(3) § 1239 Absatz 1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs gilt entsprechend; bei der Versteigerung vor Ort (§ 296 Absatz 1 Satz 2 Nummer 1) ist auch § 1239 Absatz 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs entsprechend anzuwenden.<sup>199</sup>

### **§ 299 Zuschlag**

(1) Bei der Versteigerung vor Ort (§ 296 Absatz 1 Satz 2 Nummer 1) soll dem Zuschlag an den Meistbietenden ein dreimaliger Aufruf vorausgehen. Bei einer Versteigerung im Internet (§ 296

---

#### **198 ÄNDERUNGEN**

05.08.2009.—Artikel 2 Nr. 1 des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2474) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Die gepfändeten Sachen sind auf schriftliche Anordnung der Vollstreckungsbehörde öffentlich zu versteigern, und zwar in der Regel durch den Vollziehungsbeamten; § 292 gilt entsprechend.“

#### **199 ÄNDERUNGEN**

05.08.2009.—Artikel 2 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2474) hat Abs. 2 Satz 3 eingefügt.

Artikel 2 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Bei der Versteigerung gilt § 1239 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs entsprechend.“

Absatz 1 Satz 2 Nummer 2) ist der Zuschlag der Person erteilt, die am Ende der Versteigerung das höchste Gebot abgegeben hat, es sei denn, die Versteigerung wird vorzeitig abgebrochen; sie ist von dem Zuschlag zu benachrichtigen. § 156 des Bürgerlichen Gesetzbuchs gilt entsprechend.

(2) Die Aushändigung einer zugeschlagenen Sache darf nur gegen bare Zahlung geschehen. Bei einer Versteigerung im Internet darf die zugeschlagene Sache auch ausgehändigt werden, wenn die Zahlung auf dem Konto der Finanzbehörde gutgeschrieben ist. Wird die zugeschlagene Sache übersandt, so gilt die Aushändigung mit der Übergabe an die zur Ausführung der Versendung bestimmte Person als bewirkt.

(3) Hat der Meistbietende nicht zu der in den Versteigerungsbedingungen bestimmten Zeit oder in Ermangelung einer solchen Bestimmung nicht vor dem Schluß des Versteigerungstermins die Aushändigung gegen Zahlung des Kaufgeldes verlangt, so wird die Sache anderweitig versteigert. Der Meistbietende wird zu einem weiteren Gebot nicht zugelassen; er haftet für den Ausfall, auf den Mehrerlös hat er keinen Anspruch.

(4) Wird der Zuschlag dem Gläubiger erteilt, so ist dieser von der Verpflichtung zur baren Zahlung so weit befreit, als der Erlös nach Abzug der Kosten der Vollstreckung zu seiner Befriedigung zu verwenden ist. Soweit der Gläubiger von der Verpflichtung zur baren Zahlung befreit ist, gilt der Betrag als von dem Schuldner an den Gläubiger gezahlt.<sup>200</sup>

### § 300 Mindestgebot

(1) Der Zuschlag darf nur auf ein Gebot erteilt werden, das mindestens die Hälfte des gewöhnlichen Verkaufswerts der Sache erreicht (Mindestgebot). Der gewöhnliche Verkaufswert und das Mindestgebot sollen bei dem Ausbieten bekanntgegeben werden.

(2) Wird der Zuschlag nicht erteilt, weil ein das Mindestgebot erreichendes Gebot nicht abgegeben worden ist, so bleibt das Pfandrecht bestehen. Die Vollstreckungsbehörde kann jederzeit einen neuen Versteigerungstermin bestimmen oder eine anderweitige Verwertung der gepfändeten Sachen nach § 305 anordnen. Wird die anderweitige Verwertung angeordnet, so gilt Absatz 1 entsprechend.

(3) Gold- und Silbersachen dürfen auch nicht unter ihrem Gold- oder Silberwert zugeschlagen werden. Wird ein den Zuschlag gestattendes Gebot nicht abgegeben, so können die Sachen auf Anordnung der Vollstreckungsbehörde aus freier Hand verkauft werden. Der Verkaufspreis darf den Gold- oder Silberwert und die Hälfte des gewöhnlichen Verkaufswerts nicht unterschreiten.

### § 301 Einstellung der Versteigerung

(1) Die Versteigerung wird eingestellt, sobald der Erlös zur Deckung der beizutreibenden Beträge einschließlich der Kosten der Vollstreckung ausreicht.

(2) Die Empfangnahme des Erlöses durch den versteigernden Beamten gilt als Zahlung des Vollstreckungsschuldners, es sei denn, daß der Erlös hinterlegt wird (§ 308 Abs. 4). Als Zahlung im Sinne von Satz 1 gilt bei einer Versteigerung im Internet auch der Eingang des Erlöses auf dem Konto der Finanzbehörde.<sup>201</sup>

---

#### 200 ÄNDERUNGEN

05.08.2009.—Artikel 2 Nr. 3 lit. a des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2474) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Dem Zuschlag an den Meistbietenden soll ein dreimaliger Aufruf vorausgehen; die Vorschriften des § 156 des Bürgerlichen Gesetzbuchs sind anzuwenden.“

Artikel 2 Nr. 3 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2 Satz 2 bis 4 eingefügt.

14.12.2010.—Artikel 9 Nr. 10 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) hat Satz 1 in Abs. 2 aufgehoben. Satz 1 lautete: „Die Aushändigung einer zugeschlagenen Sache darf nur gegen bare Zahlung geschehen.“

#### 201 ÄNDERUNGEN

05.08.2009.—Artikel 2 Nr. 4 des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2474) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt.

### **§ 302 Wertpapiere**

Gepfändete Wertpapiere, die einen Börsen- oder Marktpreis haben, sind aus freier Hand zum Tageskurs zu verkaufen; andere Wertpapiere sind nach den allgemeinen Vorschriften zu versteigern.

### **§ 303 Namenspapiere**

Lautet ein gepfändetes Wertpapier auf einen Namen, so ist die Vollstreckungsbehörde berechtigt, die Umschreibung auf den Namen des Käufers oder, wenn es sich um ein auf einen Namen umgeschriebenes Inhaberpapier handelt, die Rückverwandlung in ein Inhaberpapier zu erwirken und die hierzu erforderlichen Erklärungen anstelle des Vollstreckungsschuldners abzugeben.

### **§ 304 Versteigerung ungetrennter Früchte**

Gepfändete Früchte, die vom Boden noch nicht getrennt sind, dürfen erst nach der Reife versteigert werden. Der Vollziehungsbeamte hat sie abernten zu lassen, wenn er sie nicht vor der Trennung versteigert.

### **§ 305 Besondere Verwertung**

Auf Antrag des Vollstreckungsschuldners oder aus besonderen Zweckmäßigkeitsgründen kann die Vollstreckungsbehörde anordnen, daß eine gepfändete Sache in anderer Weise oder an einem anderen Ort, als in den vorstehenden Paragraphen bestimmt ist, zu verwerten oder durch eine andere Person als den Vollziehungsbeamten zu versteigern sei.

### **§ 306 Vollstreckung in Ersatzteile von Luftfahrzeugen**

(1) Für die Vollstreckung in Ersatzteile, auf die sich ein Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug nach § 71 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen erstreckt, gilt § 100 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen; an die Stelle des Gerichtsvollziehers tritt der Vollziehungsbeamte.

(2) Absatz 1 gilt für die Vollstreckung in Ersatzteile, auf die sich das Recht an einem ausländischen Luftfahrzeug erstreckt, mit der Maßgabe, daß die Vorschriften des § 106 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 4 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen zu berücksichtigen sind.

### **§ 307 Anschlußpfändung**

(1) Zur Pfändung bereits gepfändeter Sachen genügt die in die Niederschrift aufzunehmende Erklärung des Vollziehungsbeamten, daß er die Sache für die zu bezeichnende Forderung pfändet. Dem Vollstreckungsschuldner ist die weitere Pfändung mitzuteilen.

(2) Ist die erste Pfändung für eine andere Vollstreckungsbehörde oder durch einen Gerichtsvollzieher erfolgt, so ist dieser Vollstreckungsbehörde oder dem Gerichtsvollzieher eine Abschrift der Niederschrift zu übersenden. Die gleiche Pflicht hat ein Gerichtsvollzieher, der eine Sache pfändet, die bereits im Auftrag einer Vollstreckungsbehörde gepfändet ist.

### **§ 308 Verwertung bei mehrfacher Pfändung**

(1) Wird dieselbe Sache mehrfach durch Vollziehungsbeamte oder durch Vollziehungsbeamte und Gerichtsvollzieher gepfändet, so begründet ausschließlich die erste Pfändung die Zuständigkeit zur Versteigerung.

(2) Betreibt ein Gläubiger die Versteigerung, so wird für alle beteiligten Gläubiger versteigert.

(3) Der Erlös wird nach der Reihenfolge der Pfändungen oder nach abweichender Vereinbarung der beteiligten Gläubiger verteilt.

(4) Reicht der Erlös zur Deckung der Forderungen nicht aus und verlangt ein Gläubiger, für den die zweite oder eine spätere Pfändung erfolgt ist, ohne Zustimmung der übrigen beteiligten Gläubiger eine andere Verteilung als nach der Reihenfolge der Pfändungen, so ist die Sachlage unter Hinterlegung des Erlöses dem Amtsgericht, in dessen Bezirk gepfändet ist, anzuzeigen. Der Anzeige sind die Schriftstücke, die sich auf das Verfahren beziehen, beizufügen. Für das Verteilungsverfahren gelten die §§ 873 bis 882 der Zivilprozeßordnung.

(5) Wird für verschiedene Gläubiger gleichzeitig gepfändet, so finden die Vorschriften der Absätze 2 bis 4 mit der Maßgabe Anwendung, daß der Erlös nach dem Verhältnis der Forderungen verteilt wird.

### III. Vollstreckung in Forderungen und andere Vermögensrechte

#### § 309 Pfändung einer Geldforderung

(1) Soll eine Geldforderung gepfändet werden, so hat die Vollstreckungsbehörde dem Drittschuldner schriftlich zu verbieten, an den Vollstreckungsschuldner zu zahlen, und dem Vollstreckungsschuldner schriftlich zu gebieten, sich jeder Verfügung über die Forderung, insbesondere ihrer Einziehung, zu enthalten (Pfändungsverfügung). Die elektronische Form ist ausgeschlossen.

(2) Die Pfändung ist bewirkt, wenn die Pfändungsverfügung dem Drittschuldner zugestellt ist. Die an den Drittschuldner zuzustellende Pfändungsverfügung soll den beizutreibenden Geldbetrag nur in einer Summe, ohne Angabe der Steuerarten und der Zeiträume, für die er geschuldet wird, bezeichnen. Die Zustellung ist dem Vollstreckungsschuldner mitzuteilen.

(3) Bei Pfändung des Guthabens eines Kontos des Vollstreckungsschuldners bei einem Kreditinstitut gelten die §§ 833a und 850I der Zivilprozessordnung entsprechend. § 850I der Zivilprozessordnung gilt mit der Maßgabe, dass Anträge bei dem nach § 828 Abs. 2 der Zivilprozessordnung zuständigen Vollstreckungsgericht zu stellen sind.<sup>202</sup>

#### § 310 Pfändung einer durch Hypothek gesicherten Forderung

(1) Zur Pfändung einer Forderung, für die eine Hypothek besteht, ist außer der Pfändungsverfügung die Aushändigung des Hypothekenbriefs an die Vollstreckungsbehörde erforderlich. Die Übergabe gilt als erfolgt, wenn der Vollziehungsbeamte den Brief wegnimmt. Ist die Erteilung des Hypothekenbriefs ausgeschlossen, so muß die Pfändung in das Grundbuch eingetragen werden; die Eintragung erfolgt auf Grund der Pfändungsverfügung auf Ersuchen der Vollstreckungsbehörde.

(2) Wird die Pfändungsverfügung vor der Übergabe des Hypothekenbriefs oder der Eintragung der Pfändung dem Drittschuldner zugestellt, so gilt die Pfändung diesem gegenüber mit der Zustellung als bewirkt.

(3) Diese Vorschriften gelten nicht, soweit Ansprüche auf die in § 1159 des Bürgerlichen Gesetzbuchs bezeichneten Leistungen gepfändet werden. Das gleiche gilt bei einer Sicherungshypothek im Fall des § 1187 des Bürgerlichen Gesetzbuchs von der Pfändung der Hauptforderung.

#### § 311 Pfändung einer durch Schiffshypothek oder Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug gesicherten Forderung

(1) Die Pfändung einer Forderung, für die eine Schiffshypothek besteht, bedarf der Eintragung in das Schiffsregister oder das Schiffsbauregister.

(2) Die Pfändung einer Forderung, für die ein Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug besteht, bedarf der Eintragung in das Register für Pfandrechte an Luftfahrzeugen.

---

#### 202 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 42 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt.

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 15 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

01.07.2010.—Artikel 4 Nr. 1 des Gesetzes vom 7. Juli 2009 (BGBl. I S. 1707) hat Abs. 3 eingefügt.

01.01.2012.—Artikel 7 Abs. 3 Nr. 1 des Gesetzes vom 7. Juli 2009 (BGBl. I S. 1707) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Bei Pfändung des Guthabens eines Kontos des Vollstreckungsschuldners bei einem Kreditinstitut gilt § 833a der Zivilprozessordnung entsprechend. § 833a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und Satz 3 der Zivilprozessordnung gilt mit der Maßgabe, dass Anträge bei dem nach § 828 Abs. 2 der Zivilprozessordnung zuständigen Vollstreckungsgericht zu stellen sind.“

(3) Die Pfändung nach den Absätzen 1 und 2 wird auf Grund der Pfändungsverfügung auf Ersuchen der Vollstreckungsbehörde eingetragen. § 310 Abs. 2 gilt entsprechend.

(4) Die Absätze 1 bis 3 sind nicht anzuwenden, soweit es sich um die Pfändung der Ansprüche auf die in § 53 des Gesetzes über Rechte an eingetragenen Schiffen und Schiffsbauwerken und auf die in § 53 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen bezeichneten Leistungen handelt. Das gleiche gilt, wenn bei einer Schiffshypothek für eine Forderung aus einer Schuldverschreibung auf den Inhaber, aus einem Wechsel oder aus einem anderen durch Indossament übertragbaren Papier die Hauptforderung gepfändet ist.

(5) Für die Pfändung von Forderungen, für die ein Recht an einem ausländischen Luftfahrzeug besteht, gilt § 106 Abs. 1 Nr. 3 und Abs. 5 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen.

### **§ 312 Pfändung einer Forderung aus indossablen Papieren**

Forderungen aus Wechseln und anderen Papieren, die durch Indossament übertragen werden können, werden dadurch gepfändet, daß der Vollziehungsbeamte die Papiere in Besitz nimmt.<sup>203</sup>

### **§ 313 Pfändung fortlaufender Bezüge**

(1) Das Pfandrecht, das durch die Pfändung einer Gehaltsforderung oder einer ähnlichen in fortlaufenden Bezügen bestehenden Forderung erworben wird, erstreckt sich auch auf die Beträge, die später fällig werden.

(2) Die Pfändung eines Dienst Einkommens trifft auch das Einkommen, das der Vollstreckungsschuldner bei Versetzung in ein anderes Amt, Übertragung eines neuen Amtes oder einer Gehaltserhöhung zu beziehen hat. Dies gilt nicht bei Wechsel des Dienstherrn.

(3) Endet das Arbeits- oder Dienstverhältnis und begründen Vollstreckungsschuldner und Drittschuldner innerhalb von neun Monaten ein solches neu, so erstreckt sich die Pfändung auf die Forderung aus dem neuen Arbeits- oder Dienstverhältnis.<sup>204</sup>

### **§ 314 Einziehungsverfügung**

(1) Die Vollstreckungsbehörde ordnet die Einziehung der gepfändeten Forderung an. § 309 Abs. 2 gilt entsprechend.

(2) Die Einziehungsverfügung kann mit der Pfändungsverfügung verbunden werden.

(3) Wird die Einziehung eines bei einem Geldinstitut gepfändeten Guthabens eines Vollstreckungsschuldners, der eine natürliche Person ist, angeordnet, so gilt § 835 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4 der Zivilprozessordnung entsprechend.

(4) Wird die Einziehung einer gepfändeten nicht wiederkehrend zahlbaren Vergütung eines Vollstreckungsschuldners, der eine natürliche Person ist, für persönlich geleistete Arbeiten oder Dienste oder sonstige Einkünfte, die kein Arbeitslohn sind, angeordnet, so gilt § 835 Absatz 5 der Zivilprozessordnung entsprechend.<sup>205</sup>

---

#### **203 ÄNDERUNGEN**

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 21 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Satz 2 aufgehoben. Satz 2 lautet: „Dies gilt entsprechend für die Pfändung des Postsparguthabens oder eines Teils dieses Guthabens.“

#### **204 ÄNDERUNGEN**

01.01.1999.—Artikel 2 Abs. 11 Nr. 3 des Gesetzes vom 17. Dezember 1999 (BGBl. I S. 3039) hat Abs. 3 eingefügt.

#### **205 ÄNDERUNGEN**

01.04.1978.—Artikel 2 des Gesetzes vom 28. Februar 1978 (BGBl. I S. 333) hat Abs. 3 eingefügt.

01.07.2010.—Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 7. Juli 2009 (BGBl. I S. 1707) hat Abs. 4 eingefügt.

16.04.2011.—Artikel 4 Nr. 1 des Gesetzes vom 12. April 2011 (BGBl. I S. 615) hat in Abs. 3 „Abs. 3 Satz 2“ durch „Absatz 3 Satz 2 und Absatz 4“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 2 desselben Gesetzes hat in Abs. 4 „Abs. 4“ durch „Absatz 5“ ersetzt.



### § 315 Wirkung der Einziehungsverfügung

(1) Die Einziehungsverfügung ersetzt die förmlichen Erklärungen des Vollstreckungsschuldners, von denen nach bürgerlichem Recht die Berechtigung zur Einziehung abhängt. Sie genügt auch bei einer Forderung, für die eine Hypothek, Schiffshypothek oder ein Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug besteht. Zugunsten des Drittschuldners gilt eine zu Unrecht ergangene Einziehungsverfügung dem Vollstreckungsschuldner gegenüber solange als rechtmäßig, bis sie aufgehoben ist und der Drittschuldner hiervon erfährt.

(2) Der Vollstreckungsschuldner ist verpflichtet, die zur Geltendmachung der Forderung nötige Auskunft zu erteilen und die über die Forderung vorhandenen Urkunden herauszugeben. Erfüllt der Vollstreckungsschuldner die Auskunft nicht, ist er auf Verlangen der Vollstreckungsbehörde verpflichtet, sie zu Protokoll zu geben und seine Angaben an Eides statt zu versichern. Die Vollstreckungsbehörde kann die eidesstattliche Versicherung der Lage der Sache entsprechend ändern. § 284 Absatz 5, 6 und 8 gilt sinngemäß. Die Vollstreckungsbehörde kann die Urkunden durch den Vollziehungsbeamten wegnehmen lassen oder ihre Herausgabe nach den §§ 328 bis 335 erzwingen.

(3) Werden die Urkunden nicht vorgefunden, so hat der Vollstreckungsschuldner auf Verlangen der Vollstreckungsbehörde zu Protokoll an Eides Statt zu versichern, daß er die Urkunden nicht besitze, auch nicht wisse, wo sie sich befinden. Absatz 2 Satz 3 und 4 gilt entsprechend.

(4) Hat ein Dritter die Urkunde, so kann die Vollstreckungsbehörde auch den Anspruch des Vollstreckungsschuldners auf Herausgabe geltend machen.<sup>206</sup>

### § 316 Erklärungspflicht des Drittschuldners

(1) Auf Verlangen der Vollstreckungsbehörde hat ihr der Drittschuldner binnen zwei Wochen, von der Zustellung der Pfändungsverfügung an gerechnet, zu erklären:

1. ob und inwieweit er die Forderung als begründet anerkenne und bereit sei, zu zahlen,
2. ob und welche Ansprüche andere Personen an die Forderung erheben,
3. ob und wegen welcher Ansprüche die Forderung bereits für andere Gläubiger gepfändet sei;
4. ob innerhalb der letzten zwölf Monate im Hinblick auf das Konto, dessen Guthaben gepfändet worden ist, nach § 850l der Zivilprozessordnung die Unpfändbarkeit des Guthabens angeordnet worden ist, und
5. ob es sich bei dem Konto, dessen Guthaben gepfändet worden ist, um ein Pfändungsschutzkonto im Sinne von § 850k Abs. 7 der Zivilprozessordnung handelt.

Die Erklärung des Drittschuldners zu Nummer 1 gilt nicht als Schuldanerkenntnis.

(2) Die Aufforderung zur Abgabe dieser Erklärung kann in die Pfändungsverfügung aufgenommen werden. Der Drittschuldner haftet der Vollstreckungsbehörde für den Schaden, der aus der Nichterfüllung seiner Verpflichtung entsteht. Er kann zur Abgabe der Erklärung durch ein Zwangsgeld angehalten werden; § 334 ist nicht anzuwenden.

(3) Die §§ 841 bis 843 der Zivilprozessordnung sind anzuwenden.<sup>207</sup>

---

#### 206 ÄNDERUNGEN

01.01.1999.—Artikel 2 Abs. 11 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 17. Dezember 1999 (BGBl. I S. 3039) hat Abs. 2 Satz 2 bis 4 eingefügt.

Artikel 2 Abs. 11 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat die Sätze 2 und 3 in Abs. 3 durch Satz 2 ersetzt. Die Sätze 2 und 3 lauteten: „Die Vollstreckungsbehörde kann die eidesstattliche Versicherung der Lage der Sache entsprechend ändern. § 284 Abs. 4, 5, 7 und 8 gilt sinngemäß.“

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 12 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Satz 4 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 4 lautete: „§ 284 Abs. 4, 5, 6 und 9 gilt sinngemäß.“

#### 207 ÄNDERUNGEN

01.07.2010.—Artikel 4 Nr. 3 des Gesetzes vom 7. Juli 2009 (BGBl. I S. 1707) hat in Abs. 1 Nr. 3 den Punkt durch ein Semikolon ersetzt und Abs. 1 Nr. 4 und 5 eingefügt.

01.01.2012.—Artikel 7 Abs. 3 Nr. 2 des Gesetzes vom 7. Juli 2009 (BGBl. I S. 1707) hat in Abs. 1 Nr. 4 „eine Pfändung nach § 833a Abs. 2 der Zivilprozessordnung aufgehoben oder“ durch „nach § 850l der Zivilprozessordnung“ ersetzt.

### **§ 317 Andere Art der Verwertung**

Ist die gepfändete Forderung bedingt oder betagt oder ihre Einziehung schwierig, so kann die Vollstreckungsbehörde anordnen, daß sie in anderer Weise zu verwerten ist; § 315 Abs. 1 gilt entsprechend. Der Vollstreckungsschuldner ist vorher zu hören, sofern nicht eine Bekanntgabe außerhalb des Geltungsbereichs des Gesetzes oder eine öffentliche Bekanntmachung erforderlich ist.

### **§ 318 Ansprüche auf Herausgabe oder Leistung von Sachen**

(1) Für die Vollstreckung in Ansprüche auf Herausgabe oder Leistung von Sachen gelten außer den §§ 309 bis 317 die nachstehenden Vorschriften.

(2) Bei der Pfändung eines Anspruchs, der eine bewegliche Sache betrifft, ordnet die Vollstreckungsbehörde an, daß die Sache an den Vollziehungsbeamten herauszugeben sei. Die Sache wird wie eine gepfändete Sache verwertet.

(3) Bei Pfändung eines Anspruchs, der eine unbewegliche Sache betrifft, ordnet die Vollstreckungsbehörde an, daß die Sache an einen Treuhänder herauszugeben sei, den das Amtsgericht der belegenen Sache auf Antrag der Vollstreckungsbehörde bestellt. Ist der Anspruch auf Übertragung des Eigentums gerichtet, so ist dem Treuhänder als Vertreter des Vollstreckungsschuldners aufzulassen. Mit dem Übergang des Eigentums auf den Vollstreckungsschuldner erlangt die Körperschaft, der die Vollstreckungsbehörde angehört, eine Sicherungshypothek für die Forderung. Der Treuhänder hat die Eintragung der Sicherungshypothek zu bewilligen. Die Vollstreckung in die herausgegebene Sache wird nach den Vorschriften über die Vollstreckung in unbewegliche Sachen bewirkt.

(4) Absatz 3 gilt entsprechend, wenn der Anspruch ein im Schiffsregister eingetragenes Schiff, ein Schiffsbauwerk oder Schwimmdock, das im Schiffsbauregister eingetragen ist oder in dieses Register eingetragen werden kann oder ein Luftfahrzeug betrifft, das in der Luftfahrzeugrolle eingetragen ist oder nach Löschung in der Luftfahrzeugrolle noch in dem Register für Pfandrechte an Luftfahrzeugen eingetragen ist.

(5) Dem Treuhänder ist auf Antrag eine Entschädigung zu gewähren. Die Entschädigung darf die nach der Zwangsverwalterordnung festzusetzende Vergütung nicht übersteigen.<sup>208</sup>

### **§ 319 Unpfändbarkeit von Forderungen**

Beschränkungen und Verbote, die nach §§ 850 bis 852 der Zivilprozeßordnung und anderen gesetzlichen Bestimmungen für die Pfändung von Forderungen und Ansprüchen bestehen, gelten sinngemäß.

### **§ 320 Mehrfache Pfändung einer Forderung**

(1) Ist eine Forderung durch mehrere Vollstreckungsbehörden oder durch eine Vollstreckungsbehörde und ein Gericht gepfändet, so sind die §§ 853 bis 856 der Zivilprozeßordnung und § 99 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen entsprechend anzuwenden.

(2) Fehlt es an einem Amtsgericht, das nach den §§ 853 und 854 der Zivilprozeßordnung zuständig wäre, so ist bei dem Amtsgericht zu hinterlegen, in dessen Bezirk die Vollstreckungsbehörde ihren Sitz hat, deren Pfändungsverfügung dem Drittschuldner zuerst zugestellt worden ist.

### **§ 321 Vollstreckung in andere Vermögensrechte**

(1) Für die Vollstreckung in andere Vermögensrechte, die nicht Gegenstand der Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen sind, gelten die vorstehenden Vorschriften entsprechend.

---

#### **208 ÄNDERUNGEN**

16.12.2004.—Artikel 8 Nr. 7 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat Satz 2 in Abs. 5 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die Entschädigung darf die Vergütung nicht übersteigen, die durch die Verordnung über die Geschäftsführung und die Vergütung des Zwangsverwalters vom 16. Februar 1970 (Bundesgesetzbl. I S. 185) festgesetzt worden ist.“

(2) Ist kein Drittschuldner vorhanden, so ist die Pfändung bewirkt, wenn dem Vollstreckungsschuldner das Gebot, sich jeder Verfügung über das Recht zu enthalten, zugestellt ist.

(3) Ein unveräußerliches Recht ist, wenn nichts anderes bestimmt ist, insoweit pfändbar, als die Ausübung einem anderen überlassen werden kann.

(4) Die Vollstreckungsbehörde kann bei der Vollstreckung in unveräußerliche Rechte, deren Ausübung einem anderen überlassen werden kann, besondere Anordnungen erlassen, insbesondere bei der Vollstreckung in Nutzungsrechte eine Verwaltung anordnen; in diesem Fall wird die Pfändung durch Übergabe der zu benutzenden Sache an den Verwalter bewirkt, sofern sie nicht durch Zustellung der Pfändungsverfügung schon vorher bewirkt ist.

(5) Ist die Veräußerung des Rechts zulässig, so kann die Vollstreckungsbehörde die Veräußerung anordnen.

(6) Für die Vollstreckung in eine Reallast, eine Grundschuld oder eine Rentenschuld gelten die Vorschriften über die Vollstreckung in eine Forderung, für die eine Hypothek besteht.

(7) Die §§ 858 bis 863 der Zivilprozeßordnung gelten sinngemäß.

#### **4. Unterabschnitt** **Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen**

##### **§ 322 Verfahren**

(1) Der Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen unterliegen außer den Grundstücken die Berechtigungen, für welche die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften gelten, die im Schiffsregister eingetragenen Schiffe, die Schiffsbauwerke und Schwimmdocks, die im Schiffsbauregister eingetragen sind oder in dieses Register eingetragen werden können, sowie die Luftfahrzeuge, die in der Luftfahrzeugrolle eingetragen sind oder nach Löschung in der Luftfahrzeugrolle noch in dem Register für Pfandrechte an Luftfahrzeugen eingetragen sind. Auf die Vollstreckung sind die für die gerichtliche Zwangsvollstreckung geltenden Vorschriften, namentlich die §§ 864 bis 871 der Zivilprozeßordnung und das Gesetz über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung anzuwenden. Bei Stundung und Aussetzung der Vollziehung geht eine im Wege der Vollstreckung eingetragene Sicherungshypothek jedoch nur dann nach § 868 der Zivilprozeßordnung auf den Eigentümer über und erlischt eine Schiffshypothek oder ein Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug jedoch nur dann nach § 870a Abs. 3 der Zivilprozeßordnung sowie § 99 Abs. 1 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen, wenn zugleich die Aufhebung der Vollstreckungsmaßnahme angeordnet wird.

(2) Für die Vollstreckung in ausländische Schiffe gilt § 171 des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung, für die Vollstreckung in ausländische Luftfahrzeuge § 106 Abs. 1, 2 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen sowie die §§ 171h bis 171n des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung.

(3) Die für die Vollstreckung in das unbewegliche Vermögen erforderlichen Anträge des Gläubigers stellt die Vollstreckungsbehörde. Sie hat hierbei zu bestätigen, daß die gesetzlichen Voraussetzungen für die Vollstreckung vorliegen. Diese Fragen unterliegen nicht der Beurteilung des Vollstreckungsgerichts oder des Grundbuchamts. Anträge auf Eintragung einer Sicherungshypothek, einer Schiffshypothek oder eines Registerpfandrechts an einem Luftfahrzeug sind Ersuchen im Sinne des § 38 der Grundbuchordnung und des § 45 der Schiffsregisterordnung.

(4) Zwangsversteigerung und Zwangsverwaltung soll die Vollstreckungsbehörde nur beantragen, wenn festgestellt ist, daß der Geldbetrag durch Vollstreckung in das bewegliche Vermögen nicht beigetrieben werden kann.

(5) Soweit der zu vollstreckende Anspruch gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung den Rechten am Grundstück im Rang vorgeht, kann eine Sicherungshypothek unter der aufschiebenden Bedingung in das Grundbuch eingetragen werden, daß das Vorrecht wegfällt.

### **§ 323 Vollstreckung gegen den Rechtsnachfolger**

Ist nach § 322 eine Sicherungshypothek, eine Schiffshypothek oder ein Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug eingetragen worden, so bedarf es zur Zwangsversteigerung aus diesem Recht nur dann eines Duldungsbescheids, wenn nach der Eintragung dieses Rechts ein Eigentumswechsel eingetreten ist. Satz 1 gilt sinngemäß für die Zwangsverwaltung aus einer nach § 322 eingetragenen Sicherungshypothek.

## **5. Unterabschnitt Arrest**

### **§ 324 Dinglicher Arrest**

(1) Zur Sicherung der Vollstreckung von Geldforderungen nach den §§ 249 bis 323 kann die für die Steuerfestsetzung zuständige Finanzbehörde den Arrest in das bewegliche oder unbewegliche Vermögen anordnen, wenn zu befürchten ist, daß sonst die Beitreibung vereitelt oder wesentlich erschwert wird. Sie kann den Arrest auch dann anordnen, wenn die Forderung noch nicht zahlenmäßig feststeht oder wenn sie bedingt oder betagt ist. In der Arrestanordnung ist ein Geldbetrag zu bestimmen, bei dessen Hinterlegung die Vollziehung des Arrestes gehemmt und der vollzogene Arrest aufzuheben ist.

(2) Die Arrestanordnung ist zuzustellen. Sie muß begründet und von dem anordnenden Bediensteten unterschrieben sein. Die elektronische Form ist ausgeschlossen.

(3) Die Vollziehung der Arrestanordnung ist unzulässig, wenn seit dem Tag, an dem die Anordnung unterzeichnet worden ist, ein Monat verstrichen ist. Die Vollziehung ist auch schon vor der Zustellung an den Arrestschuldner zulässig, sie ist jedoch ohne Wirkung, wenn die Zustellung nicht innerhalb einer Woche nach der Vollziehung und innerhalb eines Monats seit der Unterzeichnung erfolgt. Bei Zustellung im Ausland und öffentlicher Zustellung gilt § 169 Abs. 1 Satz 3 entsprechend. Auf die Vollziehung des Arrestes finden die §§ 930 bis 932 der Zivilprozeßordnung sowie § 99 Abs. 2 und § 106 Abs. 1, 3 und 5 des Gesetzes über Rechte an Luftfahrzeugen entsprechende Anwendung; an die Stelle des Arrestgerichts und des Vollstreckungsgerichts tritt die Vollstreckungsbehörde, an die Stelle des Gerichtsvollziehers der Vollziehungsbeamte. Soweit auf die Vorschriften über die Pfändung verwiesen wird, sind die entsprechenden Vorschriften dieses Gesetzes anzuwenden.<sup>209</sup>

### **§ 325 Aufhebung des dinglichen Arrestes**

Die Arrestanordnung ist aufzuheben, wenn nach ihrem Erlaß Umstände bekanntwerden, die die Arrestanordnung nicht mehr gerechtfertigt erscheinen lassen.

### **§ 326 Persönlicher Sicherheitsarrest**

(1) Auf Antrag der für die Steuerfestsetzung zuständigen Finanzbehörde kann das Amtsgericht einen persönlichen Sicherheitsarrest anordnen, wenn er erforderlich ist, um die gefährdete Vollstreckung in das Vermögen des Pflichtigen zu sichern. Zuständig ist das Amtsgericht, in dessen Bezirk die Finanzbehörde ihren Sitz hat oder sich der Pflichtige befindet.

(2) In dem Antrag hat die für die Steuerfestsetzung zuständige Finanzbehörde den Anspruch nach Art und Höhe sowie die Tatsachen anzugeben, die den Arrestgrund ergeben.

(3) Für die Anordnung, Vollziehung und Aufhebung des persönlichen Sicherheitsarrestes gelten § 128 Abs. 4 und die §§ 922 bis 925, 927, 929, 933, 934 Abs. 1, 3 und 4 der Zivilprozeßordnung sinngemäß. § 802j Abs. 2 der Zivilprozeßordnung ist nicht anzuwenden.

---

**209** ÄNDERUNGEN

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 16 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Abs. 2 Satz 3 eingefügt.

(4) Für Zustellungen gelten die Vorschriften der Zivilprozeßordnung.<sup>210</sup>

## **6. Unterabschnitt Verwertung von Sicherheiten**

### **§ 327 Verwertung von Sicherheiten**

Werden Geldforderungen, die im Verwaltungsverfahren vollstreckbar sind (§ 251), bei Fälligkeit nicht erfüllt, kann sich die Vollstreckungsbehörde aus den Sicherheiten befriedigen, die sie zur Sicherung dieser Ansprüche erlangt hat. Die Sicherheiten werden nach den Vorschriften dieses Abschnitts verwertet. Die Verwertung darf erst erfolgen, wenn dem Vollstreckungsschuldner die Verwertungsabsicht bekanntgegeben und seit der Bekanntgabe mindestens eine Woche verstrichen ist.

## **Dritter Abschnitt Vollstreckung wegen anderer Leistungen als Geldforderungen**

### **1. Unterabschnitt Vollstreckung wegen Handlungen, Duldungen oder Unterlassungen**

#### **§ 328 Zwangsmittel**

(1) Ein Verwaltungsakt, der auf Vornahme einer Handlung oder auf Duldung oder Unterlassung gerichtet ist, kann mit Zwangsmitteln (Zwangsgeld, Ersatzvornahme, unmittelbarer Zwang) durchgesetzt werden. Für die Erzwingung von Sicherheiten gilt § 336. Vollstreckungsbehörde ist die Behörde, die den Verwaltungsakt erlassen hat.

(2) Es ist dasjenige Zwangsmittel zu bestimmen, durch das der Pflichtige und die Allgemeinheit am wenigsten beeinträchtigt werden. Das Zwangsmittel muß in einem angemessenen Verhältnis zu seinem Zweck stehen.

#### **§ 329 Zwangsgeld**

Das einzelne Zwangsgeld darf fünfundzwanzigtausend Euro nicht übersteigen.<sup>211</sup>

#### **§ 330 Ersatzvornahme**

Wird die Verpflichtung, eine Handlung vorzunehmen, deren Vornahme durch einen anderen möglich ist (vertretbare Handlung), nicht erfüllt, so kann die Vollstreckungsbehörde einen anderen mit der Vornahme der Handlung auf Kosten des Pflichtigen beauftragen.

#### **§ 331 Unmittelbarer Zwang**

Führen das Zwangsgeld oder die Ersatzvornahme nicht zum Ziel oder sind sie untunlich, so kann die Finanzbehörde den Pflichtigen zur Handlung, Duldung oder Unterlassung zwingen oder die Handlung selbst vornehmen.

#### **§ 332 Androhung der Zwangsmittel**

---

#### **210 ÄNDERUNGEN**

01.01.2002.—Artikel 44 Nr. 2 des Gesetzes vom 27. Juli 2001 (BGBl. I S. 1887) hat in Abs. 3 Satz 1 „§ 921 Abs. 1“ durch „§ 128 Abs. 4“ ersetzt.

01.01.2013.—Artikel 2 Nr. 3 des Gesetzes vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2258) hat in Abs. 3 Satz 2 „§ 911“ durch „§ 802j Abs. 2“ ersetzt.

#### **211 ÄNDERUNGEN**

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 22 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat „fünftausend Deutsche Mark“ durch „fünfzigtausend Deutsche Mark“ ersetzt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 11 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat „fünfzigtausend Deutsche Mark“ durch „fünfundzwanzigtausend Euro“ ersetzt.

(1) Die Zwangsmittel müssen schriftlich angedroht werden. Wenn zu besorgen ist, daß dadurch der Vollzug des durchzusetzenden Verwaltungsaktes vereitelt wird, genügt es, die Zwangsmittel mündlich oder auf andere nach der Lage gebotene Weise anzudrohen. Zur Erfüllung der Verpflichtung ist eine angemessene Frist zu bestimmen.

(2) Die Androhung kann mit dem Verwaltungsakt verbunden werden, durch den die Handlung, Duldung oder Unterlassung aufgegeben wird. Sie muß sich auf ein bestimmtes Zwangsmittel beziehen und für jede einzelne Verpflichtung getrennt ergehen. 3Zwangsgeld ist in bestimmter Höhe anzudrohen.

(3) Eine neue Androhung wegen derselben Verpflichtung ist erst dann zulässig, wenn das zunächst angedrohte Zwangsmittel erfolglos ist. Wird vom Pflichtigen ein Dulden oder Unterlassen gefordert, so kann das Zwangsmittel für jeden Fall der Zuwiderhandlung angedroht werden.

(4) Soll die Handlung durch Ersatzvornahme ausgeführt werden, so ist in der Androhung der Kostenbetrag vorläufig zu veranschlagen.<sup>212</sup>

### § 333 Festsetzung der Zwangsmittel

Wird die Verpflichtung innerhalb der Frist, die in der Androhung bestimmt ist, nicht erfüllt oder handelt der Pflichtige der Verpflichtung zuwider, so setzt die Finanzbehörde das Zwangsmittel fest.

### § 334 Ersatzzwangshaft

(1) Ist ein gegen eine natürliche Person festgesetztes Zwangsgeld uneinbringlich, so kann das Amtsgericht auf Antrag der Finanzbehörde nach Anhörung des Pflichtigen Ersatzzwangshaft anordnen, wenn bei Androhung des Zwangsgelds hierauf hingewiesen worden ist. Ordnet das Amtsgericht Ersatzzwangshaft an, so hat es einen Haftbefehl auszufertigen, in dem die antragstellende Behörde, der Pflichtige und der Grund der Verhaftung zu bezeichnen sind.

(2) Das Amtsgericht entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen durch Beschluß. Örtlich zuständig ist das Amtsgericht, in dessen Bezirk der Pflichtige seinen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Beschluß des Amtsgerichts unterliegt der Beschwerde nach den §§ 567 bis 577 der Zivilprozessordnung.

(3) Die Ersatzzwangshaft beträgt mindestens einen Tag, höchstens zwei Wochen. Die Vollziehung der Ersatzzwangshaft richtet sich nach den § 802g Abs. 2 und § 802h der Zivilprozeßordnung und den §§ 171 bis 175 des Strafvollzugsgesetzes.

(4) Ist der Anspruch auf das Zwangsgeld verjährt, so darf die Haft nicht mehr vollstreckt werden.<sup>213</sup>

### § 335 Beendigung des Zwangsverfahrens

---

#### 212 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 43 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Wenn zu besorgen ist, daß dadurch der Vollzug des durchzusetzenden Verwaltungsaktes vereitelt wird, genügt die mündliche Androhung.“

#### 213 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 44 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Satz 2 in Abs. 3 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die Vollziehung der Ersatzzwangshaft richtet sich nach den §§ 904 bis 907, 909 und 910 der Zivilprozeßordnung.“

01.04.1991.—Artikel 8 Abs. 8 des Gesetzes vom 17. Dezember 1990 (BGBl. I S. 2847) hat Abs. 2 Satz 4 eingefügt.

01.01.2002.—Artikel 44 Nr. 3 des Gesetzes vom 27. Juli 2001 (BGBl. I S. 1887) hat die Sätze 3 und 4 in Abs. 2 durch Satz 3 ersetzt. Die Sätze 3 und 4 lauteten: „Gegen den Beschluß des Amtsgerichts ist die sofortige Beschwerde nach der Zivilprozeßordnung gegeben. Gegen die Entscheidung des Beschwerdegerichts findet die sofortige weitere Beschwerde statt.“

01.01.2013.—Artikel 2 Nr. 4 des Gesetzes vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2258) hat in Abs. 3 Satz 2 „§§ 904 bis 906, 909 und 910“ durch „§ 802g Abs. 2 und § 802h“ ersetzt.

Wird die Verpflichtung nach Festsetzung des Zwangsmittels erfüllt, so ist der Vollzug einzustellen.

## **2. Unterabschnitt Erzwingung von Sicherheiten**

### **§ 336 Erzwingung von Sicherheiten**

(1) Wird die Verpflichtung zur Leistung von Sicherheiten nicht erfüllt, so kann die Finanzbehörde geeignete Sicherheiten pfänden.

(2) Der Erzwingung der Sicherheit muß eine schriftliche Androhung vorausgehen. Die §§ 262 bis 323 sind entsprechend anzuwenden.

## **Vierter Abschnitt Kosten**

### **§ 337 Kosten der Vollstreckung**

(1) Im Vollstreckungsverfahren werden Kosten (Gebühren und Auslagen) erhoben. Schuldner dieser Kosten ist der Vollstreckungsschuldner.

(2) Für das Mahnverfahren werden keine Kosten erhoben.<sup>214</sup>

### **§ 338 Gebührenarten**

Im Vollstreckungsverfahren werden Pfändungsgebühren (§ 339), Wegnahmegebühren (§ 340) und Verwertungsgebühren (§ 341) erhoben.

### **§ 339 Pfändungsgebühr**

(1) Die Pfändungsgebühr wird erhoben für die Pfändung von beweglichen Sachen, von Tieren, von Früchten, die vom Boden noch nicht getrennt sind, von Forderungen und von anderen Vermögensrechten.

(2) Die Gebühr entsteht:

1. sobald der Vollziehungsbeamte Schritte zur Ausführung des Vollstreckungsauftrags unternommen hat,
2. mit der Zustellung der Verfügung, durch die eine Forderung oder ein anderes Vermögensrecht gepfändet werden soll.

(3) Die Gebühr beträgt 26 Euro.

(4) Die Gebühr wird auch erhoben, wenn

1. die Pfändung durch Zahlung an den Vollziehungsbeamten abgewendet wird,
2. auf andere Weise Zahlung geleistet wird, nachdem sich der Vollziehungsbeamte an Ort und Stelle begeben hat,
3. ein Pfändungsversuch erfolglos geblieben ist, weil pfändbare Gegenstände nicht vorgefunden wurden, oder
4. die Pfändung in den Fällen des § 281 Abs. 3 dieses Gesetzes sowie der §§ 812 und 851b Abs. 1 der Zivilprozessordnung unterbleibt.

Wird die Pfändung auf andere Weise abgewendet, wird keine Gebühr erhoben.<sup>215</sup>

---

#### **214 ÄNDERUNGEN**

01.01.2005.—Artikel 8 Nr. 8 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Die Kosten der Vollstreckung (Gebühren und Auslagen) fallen dem Vollstreckungsschuldner zur Last.“

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 25 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Satz 2 in Abs. 2 aufgehoben. Satz 2 lautete: „Jedoch hat der Vollstreckungsschuldner die Kosten zu tragen, die durch einen Postnachnahmeauftrag (§ 259 Satz 2) entstehen.“

**215** ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 45 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Die Höhe der Gebühr richtet sich in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 nach der Gebührentabelle zu § 13 Abs. 1 des Gesetzes über Kosten der Gerichtsvollzieher, in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 nach der diesem Gesetz als Anlage beigefügten Tabelle.“

Artikel 1 Nr. 45 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 6 neu gefasst. Abs. 6 lautete:

„(6) Wird die Pfändung abgewendet (§ 292), so wird die volle Gebühr erhoben, wenn an den Vollziehungsbeamten gezahlt wird, nachdem dieser sich an Ort und Stelle begeben hat. Die Hälfte der Gebühr wird erhoben, wenn nach diesem Zeitpunkt auf andere Weise Zahlung geleistet wird. Wird die Pfändung auf andere Weise abgewendet, so wird keine Gebühr erhoben.“

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 39 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Die Höhe der Gebühr richtet sich nach der Gebührentabelle zu § 13 Abs. 1 des Gesetzes über Kosten der Gerichtsvollzieher, in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 wird die volle Gebühr, in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 werden zwei Drittel der Gebühr, aufgerundet auf volle Deutsche Mark, erhoben.“

01.07.1994.—Artikel 8 Abs. 16 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1325) hat in Abs. 4 Satz 1 „der Gebührentabelle zu“ nach „nach“ gestrichen.

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 23 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat in Abs. 1 Nr. 1 „und“ nach „sind,“ eingefügt und „ , und von Postspareinlagen,“ am Ende durch ein Komma ersetzt.

01.05.2001.—Artikel 2 Abs. 9 Nr. 1 des Gesetzes vom 19. April 2001 (BGBl. I S. 623) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Die Höhe der Gebühr richtet sich nach § 13 Abs. 1 des Gesetzes über Kosten der Gerichtsvollzieher. Es wird die volle Gebühr erhoben; sie beträgt in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 mindestens 20 Deutsche Mark.“

01.01.2005.—Artikel 8 Nr. 9 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Die Pfändungsgebühr wird erhoben:

1. für die Pfändung von beweglichen Sachen, von Früchten, die vom Boden noch nicht getrennt sind, und von Forderungen aus Wechseln oder anderen Papieren, die durch Indossament übertragen werden können,
2. für die Pfändung von Forderungen, die nicht unter Nummer 1 fallen, und von anderen Vermögensrechten.

(2) Die Gebühr entsteht:

1. sobald der Vollziehungsbeamte Schritte zur Ausführung des Vollstreckungsauftrags unternommen hat,
2. mit der Zustellung der Verfügung, durch die eine Forderung oder ein anderes Vermögensrecht gepfändet werden soll.

(3) Die Gebühr bemisst sich nach der Summe der zu vollstreckenden Beträge. Die durch die Pfändung entstehenden Kosten sind nicht mitzurechnen. Bei der Vollziehung eines Arrestes bemisst sich die Pfändungsgebühr nach der Hinterlegungssumme (§ 324 Abs. 1 Satz 3).

(4) Die Höhe der Gebühr richtet sich nach der diesem Gesetz als Anlage beigefügten Gebührentabelle. Es wird die volle Gebühr erhoben.

(5) Die halbe Gebühr wird erhoben, wenn

1. ein Pfändungsversuch erfolglos geblieben ist, weil pfändbare Gegenstände nicht vorgefunden wurden,
2. die Pfändung in den Fällen des § 281 Abs. 3 dieses Gesetzes sowie der §§ 812 und 851b Abs. 1 der Zivilprozeßordnung unterbleibt.

(6) Die volle Gebühr wird erhoben, wenn

1. durch Zahlung an den Vollziehungsbeamten die Pfändung abgewendet wird oder
2. auf andere Weise Zahlung geleistet wird, nachdem sich der Vollziehungsbeamte an Ort und Stelle begeben hat.

Wird die Pfändung auf andere Weise abgewendet, wird keine Gebühr erhoben.

(7) Werden wegen desselben Anspruchs mehrere Forderungen, die nicht unter Absatz 1 Nr. 1 fallen, oder andere Vermögensrechte gepfändet, so wird die Gebühr nur einmal erhoben.“



### § 340 Wegnahmegebühr

(1) Die Wegnahmegebühr wird für die Wegnahme beweglicher Sachen einschließlich Urkunden in den Fällen der §§ 310, 315 Abs. 2 Satz 5, §§ 318, 321, 331 und 336 erhoben. Dies gilt auch dann, wenn der Vollstreckungsschuldner an den zur Vollstreckung erschienenen Vollziehungsbeamten freiwillig leistet.

(2) § 339 Abs. 2 Nr. 1 ist entsprechend anzuwenden.

(3) Die Höhe der Wegnahmegebühr beträgt 26 Euro. Die Gebühr wird auch erhoben, wenn die in Absatz 1 bezeichneten Sachen nicht aufzufinden sind.<sup>216</sup>

### § 341 Verwertungsgebühr

(1) Die Verwertungsgebühr wird für die Versteigerung und andere Verwertung von Gegenständen erhoben.

(2) Die Gebühr entsteht, sobald der Vollziehungsbeamte oder ein anderer Beauftragter Schritte zur Ausführung des Verwertungsauftrags unternommen hat.

(3) Die Gebühr beträgt 52 Euro.

(4) Wird die Verwertung abgewendet (§ 296 Abs. 1 Satz 4), ist eine Gebühr von 26 Euro zu erheben.<sup>217</sup>

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 13 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 3 „20 Euro“ durch „26 Euro“ ersetzt.

#### 216 ÄNDERUNGEN

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 24 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat in Abs. 1 Satz 1 „Satz 2“ durch „Satz 5“ ersetzt.

01.05.2001.—Artikel 2 Abs. 9 Nr. 2 des Gesetzes vom 19. April 2001 (BGBl. I S. 623) hat in Abs. 3 „richtet sich nach § 22 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes über Kosten der Gerichtsvollzieher“ durch „beträgt 40 Deutsche Mark“ ersetzt.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 12 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) in der Fassung des Artikels 35 Nr. 7 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat in Abs. 3 „40 Deutsche Mark“ durch „20 Euro“ ersetzt.

01.01.2005.—Artikel 8 Nr. 10 lit. a des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Die Höhe der Wegnahmegebühr beträgt 20 Euro.“

Artikel 8 Nr. 10 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 4 aufgehoben. Abs. 4 lautete:

„(4) Sind die in Absatz 1 bezeichneten Sachen nicht aufzufinden, so wird für den Wegnahmeversuch nur die halbe Gebühr erhoben.“

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 14 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 3 Satz 1 „20 Euro“ durch „26 Euro“ ersetzt.

#### 217 ÄNDERUNGEN

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 13 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat in Abs. 4 Satz 1 „sechzig Deutsche Mark“ durch „dreißig Euro“ ersetzt.

01.01.2005.—Artikel 8 Nr. 11 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat Abs. 3 und 4 neu gefasst. Abs. 3 und 4 lauteten:

„(3) Die Gebühr bemisst sich nach dem Erlös. Übersteigt der Erlös die Summe der zu vollstreckenden Beträge, so ist diese maßgebend. Die Höhe der Gebühr beträgt das Zweieinhalbfache der Gebühr für Pfändungen nach § 339 Abs. 1 Nr. 1.

(4) Wird die Verwertung abgewendet (§ 296 Abs. 1 zweiter Halbsatz), so ist § 339 Abs. 6 Satz 1 mit der Maßgabe anzuwenden, daß ein Viertel der vollen Gebühr, höchstens dreißig Euro, erhoben wird; im übrigen wird keine Gebühr erhoben. Die Gebühr bemisst sich nach dem Betrag, der bei einer Verwertung der Gegenstände voraussichtlich als Erlös zu erzielen wäre (Schätzwert). Absatz 3 Satz 2 gilt sinngemäß.“

05.08.2009.—Artikel 2 Nr. 5 des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2474) hat in Abs. 4 „zweiter Halbsatz“ durch „Satz 4“ ersetzt.

### § 342 Mehrheit von Schuldern

(1) Wird gegen mehrere Schuldner vollstreckt, so sind die Gebühren, auch wenn der Vollziehungsbeamte bei derselben Gelegenheit mehrere Vollstreckungshandlungen vornimmt, von jedem Vollstreckungsschuldner zu erheben.

(2) Wird gegen Gesamtschuldner wegen der Gesamtschuld bei derselben Gelegenheit vollstreckt, so werden Pfändungs-, Wegnahme- und Verwertungsgebühren nur einmal erhoben. Die in Satz 1 bezeichneten Personen schulden die Gebühren als Gesamtschuldner.<sup>218</sup>

§ 343<sup>219</sup>

### § 344 Auslagen

(1) Als Auslagen werden erhoben:

1. Schreibauslagen für nicht von Amts wegen zu erteilende oder per Telefax übermittelte Abschriften; die Schreibauslagen betragen unabhängig von der Art der Herstellung
  - a) für die ersten 50 Seiten je Seite 0,50 Euro,
  - b) für jede weitere Seite 0,15 Euro,
  - c) für die ersten 50 Seiten in Farbe je Seite 1,00 Euro,
  - d) für jede weitere Seite in Farbe 0,30 Euro.

Werden anstelle von Abschriften elektronisch gespeicherte Dateien überlassen, betragen die Auslagen 1,50 Euro je Datei. Für die in einem Arbeitsgang überlassenen oder in einem Arbeitsgang auf einen Datenträger übertragenen Dokumente werden insgesamt höchstens 5 Euro erhoben. Werden zum Zweck der Überlassung von elektronisch gespeicherten Dateien Dokumente zuvor auf Antrag von der Papierform in die elektronische Form übertragen, beträgt die Pauschale für Schreibauslagen nach Satz 2 nicht weniger, als die Pauschale im Fall von Satz 1 betragen würde,

2. Entgelte für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen, ausgenommen die Entgelte für Telefondienstleistungen im Orts- und Nahbereich,
3. Entgelte für Zustellungen durch die Post mit Zustellungsurkunde; wird durch die Behörde zugestellt (§ 5 des Verwaltungszustellungsgesetzes), so werden 7,50 Euro erhoben,
4. Kosten, die durch öffentliche Bekanntmachung entstehen,
5. an die zum Öffnen von Türen und Behältnissen sowie an die zur Durchsuchung von Vollstreckungsschuldnern zugezogenen Personen zu zahlende Beträge,
6. Kosten für die Beförderung, Verwahrung und Beaufsichtigung gepfändeter Sachen, Kosten für die Aberntung gepfändeter Früchte und Kosten für die Verwahrung, Fütterung, Pflege und Beförderung gepfändeter Tiere,

---

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 3 „40 Euro“ durch „52 Euro“ ersetzt.

Artikel 1 Nr. 15 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 4 „20 Euro“ durch „26 Euro“ ersetzt.

#### 218 ÄNDERUNGEN

01.01.2005.—Artikel 8 Nr. 12 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat Satz 3 in Abs. 2 aufgehoben. Satz 3 lautete: „Wird die Vollstreckung einer Gesamtschuld nach den §§ 268 bis 278 beschränkt, so ermäßigen sich die bis dahin entstandenen Gebühren entsprechend.“

#### 219 AUFHEBUNG

01.05.2001.—Artikel 2 Abs. 9 Nr. 3 des Gesetzes vom 19. April 2001 (BGBl. I S. 623) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 343 Abrundung

Ergeben sich bei der Berechnung der Gebühr Pfennigbeträge, so sind sie auf einen durch zehn teilbaren Betrag abzurunden.“

7. Beträge, die in entsprechender Anwendung des Justizvergütungs- und -entschädigungsgesetzes an Auskunftspersonen und Sachverständige (§ 107) sowie Beträge, die an Treuhänder (§ 318 Abs. 5) zu zahlen sind,
- 7a. Kosten, die von einem Kreditinstitut erhoben werden, weil ein Scheck des Vollstreckungsschuldners nicht eingelöst wurde,
- 7b. Kosten für die Umschreibung eines auf einen Namen lautenden Wertpapiers oder für die Wiederinkurssetzung eines Inhaberpapiers,
8. andere Beträge, die auf Grund von Vollstreckungsmaßnahmen an Dritte zu zahlen sind, insbesondere Beträge, die bei der Ersatzvornahme oder beim unmittelbaren Zwang an Beauftragte und an Hilfspersonen gezahlt werden, und sonstige durch Ausführung des unmittelbaren Zwanges oder Anwendung der Ersatzzwangshaft entstandene Kosten.

(2) Steuern, die die Finanzbehörde auf Grund von Vollstreckungsmaßnahmen schuldet, sind als Auslagen zu erheben.

(3) Werden Sachen oder Tiere, die bei mehreren Vollstreckungsschuldnern gepfändet worden sind, in einem einheitlichen Verfahren abgeholt und verwertet, so werden die Auslagen, die in diesem Verfahren entstehen, auf die beteiligten Vollstreckungsschuldner verteilt. Dabei sind die besonderen Umstände des einzelnen Falls, vor allem Wert, Umfang und Gewicht der Gegenstände, zu berücksichtigen.<sup>220</sup>

---

## 220 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 40 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Nr. 1 bis 3 in Abs. 1 neu gefasst. Nr. 1 bis 3 lauteten:

- „1. Schreibauslagen für nicht von Amts wegen zu erteilende Abschriften. Die Schreibauslagen betragen für jede Seite unabhängig von der Art der Herstellung eine Deutsche Mark,
2. Fernsprechgebühren im Fernverkehr, Telegraf- und Fernschreibgebühren,
3. Postgebühren für Zustellungen durch die Post mit Postzustellungsurkunde und für Nachnahmen; wird durch die Behörde zugestellt (§ 5 des Verwaltungszustellungsgesetzes), so werden die für Zustellungen durch die Post mit Zustellungsurkunde entstehenden Postgebühren erhoben,“.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 15 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat in Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 „eine Deutsche Mark“ durch „0,50 Euro“ ersetzt.

01.01.2005.—Artikel 8 Nr. 13 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Als Auslagen werden erhoben:

1. Schreibauslagen für nicht von Amts wegen zu erteilende oder per Telefax übermittelte Abschriften. Die Schreibauslagen betragen für jede Seite unabhängig von der Art der Herstellung 0,50 Euro,
2. Entgelte für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen, ausgenommen die Entgelte für Telefondienstleistungen im Orts- und Nahbereich,
3. Kosten für Zustellungen durch die Post mit Postzustellungsurkunde und für Nachnahmen; wird durch die Behörde zugestellt (§ 5 des Verwaltungszustellungsgesetzes), so werden die für Zustellungen durch die Post mit Zustellungsurkunde entstehenden Kosten erhoben,
4. Kosten, die durch öffentliche Bekanntmachung entstehen,
5. Entschädigungen der zum Öffnen von Türen oder Behältnissen sowie zur Durchsuchung von Vollstreckungsschuldnern zugezogenen Personen,
6. Kosten der Beförderung, Verwahrung und Beaufsichtigung gepfändeter Sachen, Kosten der Aberntung gepfändeter Früchte und Kosten der Verwahrung, Fütterung und Pflege gepfändeter Tiere,
7. Beträge, die als Entschädigung an Zeugen, Auskunftspersonen und Sachverständige (§ 107) sowie an Treuhänder (§ 318 Abs. 5) zu zahlen sind,
8. andere Beträge, die auf Grund von Vollstreckungsmaßnahmen an Dritte zu zahlen sind, insbesondere Beträge, die bei der Ersatzvornahme oder beim unmittelbaren Zwang an Beauftragte und an Hilfspersonen gezahlt werden und sonstige durch Ausführung des unmittelbaren Zwanges oder Anwendung der Ersatzzwangshaft entstandene Kosten.

### **§ 345 Reisekosten und Aufwandsentschädigungen**

Im Vollstreckungsverfahren sind die Reisekosten des Vollziehungsbeamten und Auslagen, die durch Aufwandsentschädigungen abgegolten werden, von dem Vollstreckungsschuldner nicht zu erstatten.

### **§ 346 Unrichtige Sachbehandlung, Festsetzungsfrist**

(1) Kosten, die bei richtiger Behandlung der Sache nicht entstanden wären, sind nicht zu erheben.

(2) Die Frist für den Ansatz der Kosten und für die Aufhebung und Änderung des Kostenansatzes beträgt ein Jahr. Sie beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Kosten entstanden sind. Einem vor Ablauf der Frist gestellten Antrag auf Aufhebung oder Änderung kann auch nach Ablauf der Frist entsprochen werden.

## **Siebenter Teil Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren**

### **Erster Abschnitt**

#### **Zulässigkeit<sup>221</sup>**

### **§ 347 Statthaftigkeit des Einspruchs**

(1) Gegen Verwaltungsakte

1. in Abgabenangelegenheiten, auf die dieses Gesetz Anwendung findet,
2. in Verfahren zur Vollstreckung von Verwaltungsakten in anderen als den in Nummer 1 bezeichneten Angelegenheiten, soweit die Verwaltungsakte durch Bundesfinanzbehörden oder Landesfinanzbehörden nach den Vorschriften dieses Gesetzes zu vollstrecken sind,
3. in öffentlich-rechtlichen und berufsrechtlichen Angelegenheiten, auf die dieses Gesetz nach § 164a des Steuerberatungsgesetzes Anwendung findet,
4. in anderen durch die Finanzbehörden verwalteten Angelegenheiten, soweit die Vorschriften über die außergerichtlichen Rechtsbehelfe durch Gesetz für anwendbar erklärt worden sind oder erklärt werden,

ist als Rechtsbehelf der Einspruch statthaft. Der Einspruch ist außerdem statthaft, wenn geltend gemacht wird, daß in den in Satz 1 bezeichneten Angelegenheiten über einen vom Einspruchsführer gestellten Antrag auf Erlaß eines Verwaltungsaktes ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes binnen angemessener Frist sachlich nicht entschieden worden ist.

(2) Abgabenangelegenheiten sind alle mit der Verwaltung der Abgaben einschließlich der Abgabenvergütungen oder sonst mit der Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften durch die Finanzbehörden zusammenhängenden Angelegenheiten einschließlich der Maßnahmen der Bun-

---

(2) Werden Sachen, die bei mehreren Vollstreckungsschuldnern gepfändet worden sind, in einem einheitlichen Verfahren abgeholt und verwertet, so werden die Auslagen, die in diesem Verfahren entstehen, auf die beteiligten Vollstreckungsschuldner verteilt. Dabei sind die besonderen Umstände des einzelnen Falles, vor allem Wert, Umfang und Gewicht der Gegenstände, zu berücksichtigen.“

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 16 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Nr. 1 in Abs. 1 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

„1. Schreibauslagen für nicht von Amts wegen zu erteilende oder per Telefax übermittelte Abschriften; die Schreibauslagen betragen für jede Seite unabhängig von der Art der Herstellung 0,50 Euro. Werden anstelle von Abschriften elektronisch gespeicherte Dateien überlassen, betragen die Auslagen 2,50 Euro je Datei.“

#### **221 ÄNDERUNGEN**

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Überschrift des Abschnitts neu gefasst. Die Überschrift lautete: „Zulässigkeit der Rechtsbehelfe“.

desfinanzbehörden zur Beachtung der Verbote und Beschränkungen für den Warenverkehr über die Grenze; den Abgabenangelegenheiten stehen die Angelegenheiten der Verwaltung der Finanzmonopole gleich.

(3) Die Vorschriften des Siebenten Teils finden auf das Straf- und Bußgeldverfahren keine Anwendung.<sup>222</sup>

### § 348 Ausschluß des Einspruchs

Der Einspruch ist nicht statthaft

1. gegen Einspruchsentscheidungen (§ 367),
2. bei Nichtentscheidung über einen Einspruch,
3. gegen Verwaltungsakte der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder, außer wenn ein Gesetz das Einspruchsverfahren vorschreibt,
4. gegen Entscheidungen in Angelegenheiten des Zweiten und Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils des Steuerberatungsgesetzes,
5. (weggefallen)
6. in den Fällen des § 172 Abs. 3.<sup>223</sup>

---

### 222 ÄNDERUNGEN

03.10.1990.—§ 4 Abs. 3 Nr. 2 des Gesetzes vom 25. September 1990 (BGBl. I S. 2106) hat in Abs. 2 Satz 1 „und der Finanzbehörden des Landes Berlin“ nach „Bundesfinanzbehörden“ gestrichen.

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 347 Zulässigkeit der Rechtsbehelfe

(1) Die Rechtsbehelfe dieses Teils sind gegeben:

1. in Abgabenangelegenheiten, auf die dieses Gesetz Anwendung findet,
2. in Verfahren zur Vollstreckung von Verwaltungsakten in anderen als den in Nummer 1 bezeichneten Angelegenheiten, soweit die Verwaltungsakte durch Bundesfinanzbehörden oder Landesfinanzbehörden nach den Vorschriften dieses Gesetzes zu vollstrecken sind,
3. in öffentlich-rechtlichen und berufsrechtlichen Streitigkeiten über Angelegenheiten, die durch den Ersten Teil, den Zweiten und den Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils und den Ersten Abschnitt des Dritten Teils des Steuerberatungsgesetzes geregelt werden,
4. in anderen durch die Finanzbehörden verwalteten Angelegenheiten, soweit die Vorschriften über die außergerichtlichen Rechtsbehelfe durch Gesetz für anwendbar erklärt worden sind oder erklärt werden.

(2) Abgabenangelegenheiten sind alle mit der Verwaltung der Abgaben einschließlich der Abgabenvergütungen oder sonst mit der Anwendung der abgabenrechtlichen Vorschriften durch die Finanzbehörden zusammenhängenden Angelegenheiten einschließlich der Maßnahmen der Bundesfinanzbehörden zur Beachtung der Verbote und Beschränkungen für den Warenverkehr über die Grenze; den Abgabenangelegenheiten stehen die Angelegenheiten der Verwaltung der Finanzmonopole gleich. Die Vorschriften des Absatzes 1 finden auf das Straf- und Bußgeldverfahren keine Anwendung.“

### 223 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 348 Einspruch

(1) Gegen die folgenden Verwaltungsakte ist, auch soweit sie für Zwecke der Vorauszahlungen erteilt werden, als Rechtsbehelf der Einspruch gegeben:

1. Steuerbescheide und Steuervergütungsbescheide (§ 155) sowie Steueranmeldungen (§ 168),
2. Feststellungsbescheide (§ 179), Steuermeßbescheide (§ 184), Zerlegungsbescheide (§ 188) und Zuteilungsbescheide (§ 190) sowie alle anderen Verwaltungsakte, die für die Festsetzung von Steuern verbindlich sind, ausgenommen die Billigkeitsmaßnahmen nach § 163,
3. Verwaltungsakte über Steuervergünstigungen, auf deren Gewährung oder Belassung ein Rechtsanspruch besteht,
4. Haftungsbescheide und Duldungsbescheide (§ 191),
5. verbindliche Zolltarifauskünfte,

§ 349<sup>224</sup>

### § 350 Beschwer

Befugt, Einsprüche einzulegen, ist nur, wer geltend macht, durch einen Verwaltungsakt oder dessen Unterlassung beschwert zu sein.<sup>225</sup>

### § 351 Bindungswirkung anderer Verwaltungsakte

6. verbindliche Zusagen nach § 204,
7. Verwaltungsakte, durch die auf Grund des Gesetzes über das Branntweinmonopol ein Kontingent festgesetzt wird (Kontingentbescheide),
8. Aufteilungsbescheide (§ 279),
9. Verwaltungsakte nach § 218 Abs. 2,
10. Verwaltungsakte über Zinsen und Kosten,
11. Verwaltungsakte nach § 251 Abs. 3.

(2) In den Fällen des Absatzes 1 ist der Einspruch auch gegeben, wenn ein Verwaltungsakt aufgehoben oder geändert oder ein Antrag auf Erlaß, Aufhebung oder Änderung eines Verwaltungsaktes abgelehnt wird.“

01.07.2000.—Artikel 2 Nr. 2 des Gesetzes vom 24. Juni 2000 (BGBl. I S. 874) hat Nr. 4 durch Nr. 4 und 5 ersetzt. Nr. 4 lautete:

„4. gegen Entscheidungen des Zulassungsausschusses und des Prüfungsausschusses der Oberfinanzdirektionen in Angelegenheiten des Steuerberatungsgesetzes.“

19.12.2006.—Artikel 10 Nr. 15 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Nr. 5 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Nr. 6 eingefügt.

12.04.2008.—Artikel 4 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 8. April 2008 (BGBl. I S. 666) hat Nr. 4 neu gefasst. Nr. 4 lautete:

„4. gegen Entscheidungen der Oberfinanzdirektion in Angelegenheiten des Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils des Steuerberatungsgesetzes,“.

Artikel 4 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat Nr. 5 aufgehoben. Nr. 5 lautete:

„5. gegen Entscheidungen der Steuerberaterkammern in Angelegenheiten des Zweiten und Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils des Steuerberatungsgesetzes,“.

#### 224 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 46 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Abs. 3 Nr. 1 „bei der Oberfinanzdirektion“ vor „Berlin“ gestrichen.

03.10.1990.—§ 4 Abs. 3 Nr. 3 des Gesetzes vom 25. September 1990 (BGBl. I S. 2106) hat in Abs. 3 Nr. 1 „und der Monopolverwaltung für Branntwein Berlin“ am Ende gestrichen.

#### AUFHEBUNG

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 3 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 349 Beschwerde

(1) Gegen andere als die in § 348 aufgeführten Verwaltungsakte ist als Rechtsbehelf die Beschwerde gegeben. Dies gilt nicht für Entscheidungen über einen außergerichtlichen Rechtsbehelf.

(2) Die Beschwerde ist außerdem gegeben, wenn jemand geltend macht, daß über einen von ihm gestellten Antrag auf Erlaß eines Verwaltungsaktes ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes binnen angemessener Frist sachlich nicht entschieden worden ist. Entscheidungen über einen außergerichtlichen Rechtsbehelf gelten nicht als Verwaltungsakte in diesem Sinne.

(3) Die Beschwerde ist nicht gegeben gegen

1. Verwaltungsakte der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sowie der Bundesmonopolverwaltung für Branntwein,
2. Entscheidungen des Zulassungsausschusses und des Prüfungsausschusses der Oberfinanzdirektionen in Angelegenheiten des Steuerberatungsgesetzes.“

#### 225 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat „Rechtsbehelfe“ durch „Einsprüche“ ersetzt.

(1) Verwaltungsakte, die unanfechtbare Verwaltungsakte ändern, können nur insoweit angegriffen werden, als die Änderung reicht, es sei denn, daß sich aus den Vorschriften über die Aufhebung und Änderung von Verwaltungsakten etwas anderes ergibt.

(2) Entscheidungen in einem Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10) können nur durch Anfechtung dieses Bescheids, nicht auch durch Anfechtung des Folgebescheids, angegriffen werden.

### **§ 352 Einspruchsbefugnis bei der einheitlichen Feststellung**

(1) Gegen Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen können Einspruch einlegen:

1. zur Vertretung berufene Geschäftsführer oder, wenn solche nicht vorhanden sind, der Einspruchsbevollmächtigte im Sinne des Absatzes 2;
2. wenn Personen nach Nummer 1 nicht vorhanden sind, jeder Gesellschafter, Gemeinschaftler oder Mitberechtigte, gegen den der Feststellungsbescheid ergangen ist oder zu ergehen hätte;
3. auch wenn Personen nach Nummer 1 vorhanden sind, ausgeschiedene Gesellschafter, Gemeinschaftler oder Mitberechtigte, gegen die der Feststellungsbescheid ergangen ist oder zu ergehen hätte;
4. soweit es sich darum handelt, wer an dem festgestellten Betrag beteiligt ist und wie dieser sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt, jeder, der durch die Feststellungen hierzu berührt wird;
5. soweit es sich um eine Frage handelt, die einen Beteiligten persönlich angeht, jeder, der durch die Feststellungen über die Frage berührt wird.

(2) Einspruchsbefugt im Sinne des Absatzes 1 Nr. 1 ist der gemeinsame Empfangsbevollmächtigte im Sinne des § 183 Abs. 1 Satz 1 oder des § 6 Abs. 1 Satz 1 der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung vom 19. Dezember 1986 (BGBl. I S. 2663). Haben die Feststellungsbeteiligten keinen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt, ist einspruchsbefugt im Sinne des Absatzes 1 Nr. 1 der nach § 183 Abs. 1 Satz 2 fingierte oder der nach § 183 Abs. 1 Satz 3 bis 5 oder nach § 6 Abs. 1 Satz 3 bis 5 der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung von der Finanzbehörde bestimmte Empfangsbevollmächtigte; dies gilt nicht für Feststellungsbeteiligte, die gegenüber der Finanzbehörde der Einspruchsbefugnis des Empfangsbevollmächtigten widersprechen. Die Sätze 1 und 2 sind nur anwendbar, wenn die Beteiligten in der Feststellungserklärung oder in der Aufforderung zur Benennung eines Empfangsbevollmächtigten über die Einspruchsbefugnis des Empfangsbevollmächtigten belehrt worden sind.<sup>226</sup>

---

#### **226 ÄNDERUNGEN**

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 4 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### **„§ 352 Rechtsbehelfsbefugnis bei einheitlichen Feststellungsbescheiden**

(1) Einen Einspruch in Angelegenheiten, die einen einheitlichen Feststellungsbescheid über Einkünfte aus Gewerbebetrieb, über den Einheitswert eines gewerblichen Betriebs oder über wirtschaftliche Untereinheiten von gewerblichen Betrieben betreffen, können die folgenden Personen einlegen:

1. soweit es sich darum handelt, wer an dem festgestellten Betrag beteiligt ist und wie dieser sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt:  
jeder Gesellschafter oder Gemeinschaftler, der durch die Feststellungen hierzu berührt wird,
2. soweit es sich um eine Frage handelt, die einen Gesellschafter oder Gemeinschaftler persönlich angeht:  
der Gesellschafter oder Gemeinschaftler, der durch die Feststellungen über die Frage berührt wird,
3. im übrigen:  
nur die zur Geschäftsführung berufenen Gesellschafter oder Gemeinschaftler.

(2) Sind in anderen als den Fällen des Absatzes 1 einheitliche Feststellungsbescheide gegen Mitberechtigte ergangen, so ist jeder Mitberechtigte befugt, Einspruch einzulegen.“

### § 353 Einspruchsbefugnis des Rechtsnachfolgers

Wirkt ein Feststellungsbescheid, ein Grundsteuermessbescheid oder ein Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid über einen Grundsteuermessbetrag gegenüber dem Rechtsnachfolger, ohne dass er diesem bekannt gegeben worden ist (§ 182 Abs. 2, § 184 Abs. 1 Satz 4, §§ 185 und 190), so kann der Rechtsnachfolger nur innerhalb der für den Rechtsvorgänger maßgebenden Einspruchsfrist Einspruch einlegen.<sup>227</sup>

### § 354 Einspruchsverzicht

(1) Auf Einlegung eines Einspruchs kann nach Erlass des Verwaltungsaktes verzichtet werden. Der Verzicht kann auch bei Abgabe einer Steueranmeldung für den Fall ausgesprochen werden, daß die Steuer nicht abweichend von der Steueranmeldung festgesetzt wird. Durch den Verzicht wird der Einspruch unzulässig.

(1a) Soweit Besteuerungsgrundlagen für ein Verständigungs- oder ein Schiedsverfahren nach einem Vertrag im Sinne des § 2 von Bedeutung sein können, kann auf die Einlegung eines Einspruchs insoweit verzichtet werden. Die Besteuerungsgrundlage, auf die sich der Verzicht beziehen soll, ist genau zu bezeichnen.

(2) Der Verzicht ist gegenüber der zuständigen Finanzbehörde schriftlich oder zur Niederschrift zu erklären; er darf keine weiteren Erklärungen enthalten. Wird nachträglich die Unwirksamkeit des Verzichts geltend gemacht, so gilt § 110 Abs. 3 sinngemäß.<sup>228</sup>

## Zweiter Abschnitt Verfahrensvorschriften<sup>229</sup>

### § 355 Einspruchsfrist

(1) Der Einspruch nach § 347 Abs. 1 Satz 1 ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsaktes einzulegen. Ein Einspruch gegen eine Steueranmeldung ist innerhalb eines Monats nach Eingang der Steueranmeldung bei der Finanzbehörde, in den Fällen des § 168 Satz 2 innerhalb eines Monats nach Bekanntwerden der Zustimmung, einzulegen.

(2) Der Einspruch nach § 347 Abs. 1 Satz 2 ist unbefristet.<sup>230</sup>

---

#### 227 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in der Überschrift „Rechtsbehelfsbefugnis“ durch „Einspruchsbefugnis“ und in der Vorschrift „Rechtsbehelfsfrist“ durch „Einspruchsfrist“ ersetzt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 22 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Wirkt ein Feststellungsbescheid über einen Einheitswert, ein Grundsteuermeßbescheid oder ein Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid über einen Grundsteuermeßbetrag gegenüber dem Rechtsnachfolger, ohne daß er diesem bekanntgegeben worden ist (§ 182 Abs. 2, § 184 Abs. 1 Satz 4, §§ 185 und 190), so kann der Rechtsnachfolger nur innerhalb der für den Rechtsvorgänger maßgebenden Einspruchsfrist Einspruch einlegen.“

#### 228 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 41 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 1a eingefügt.

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in der Überschrift „Rechtsbehelfsverzicht“ durch „Einspruchsverzicht“, in Abs. 1 Satz 1 und Abs. 1a Satz 1 „Rechtsbehelfs“ jeweils durch „Einspruchs“ und in Abs. 1 Satz 3 „Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

#### 229 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 5 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Überschrift des Abschnitts neu gefasst. Die Überschrift lautete: „Allgemeine Verfahrensvorschriften“.

#### 230 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 5 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:



### § 356 Rechtsbehelfsbelehrung

(1) Ergeht ein Verwaltungsakt schriftlich oder elektronisch, so beginnt die Frist für die Einlegung des Einspruchs nur, wenn der Beteiligte über den Einspruch und die Finanzbehörde, bei der er einzulegen ist, deren Sitz und die einzuhaltende Frist in der für den Verwaltungsakt verwendeten Form belehrt worden ist.

(2) Ist die Belehrung unterblieben oder unrichtig erteilt, so ist die Einlegung des Einspruchs nur binnen eines Jahres seit Bekanntgabe des Verwaltungsaktes zulässig, es sei denn, dass die Einlegung vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war oder schriftlich oder elektronisch darüber belehrt wurde, dass ein Einspruch nicht gegeben sei. § 110 Abs. 2 gilt für den Fall höherer Gewalt sinngemäß.<sup>231</sup>

### § 357 Einlegung des Einspruchs

(1) Der Einspruch ist schriftlich oder elektronisch einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären. Es genügt, wenn aus dem Einspruch hervorgeht, wer ihn eingelegt hat. Unrichtige Bezeichnung des Einspruchs schadet nicht.

(2) Der Einspruch ist bei der Behörde anzubringen, deren Verwaltungsakt angefochten wird oder bei der ein Antrag auf Erlaß eines Verwaltungsaktes gestellt worden ist. Ein Einspruch, der sich gegen die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen oder gegen die Festsetzung eines Steuermeßbetrages richtet, kann auch bei der zur Erteilung des Steuerbescheides zuständigen Behörde angebracht werden. Ein Einspruch, der sich gegen einen Verwaltungsakt richtet, den eine Behörde auf Grund gesetzlicher Vorschrift für die zuständige Finanzbehörde erlassen hat, kann auch bei der zuständigen Finanzbehörde angebracht werden. Die schriftliche Anbringung oder elektronische bei einer anderen Behörde ist unschädlich, wenn der Einspruch vor Ablauf der Einspruchsfrist einer der Behörden übermittelt wird, bei der er nach den Sätzen 1 bis 3 angebracht werden kann.

(3) Bei der Einlegung soll der Verwaltungsakt bezeichnet werden, gegen den der Einspruch gerichtet ist. Es soll angegeben werden, inwieweit der Verwaltungsakt angefochten und seine Aufhebung beantragt wird. Ferner sollen die Tatsachen, die zur Begründung dienen, und die Beweismittel angeführt werden.<sup>232</sup>

#### „§ 355 Rechtsbehelfsfrist

(1) Die Rechtsbehelfe gegen einen Verwaltungsakt sind innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsaktes einzulegen. Ein Rechtsbehelf gegen eine Steueranmeldung ist innerhalb eines Monats nach Eingang der Steueranmeldung bei der Finanzbehörde, in den Fällen des § 168 Satz 2 innerhalb eines Monats nach Bekanntwerden der Zustimmung, einzulegen.

(2) Die Beschwerde nach § 349 Abs. 2 ist unbefristet.“

#### 231 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 und 2 Satz 1 „Rechtsbehelfs“ jeweils durch „Einspruchs“ und „Rechtsbehelf“ jeweils durch „Einspruch“ ersetzt. 28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 17 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„(1) Ergeht ein Verwaltungsakt schriftlich, so beginnt die Frist für die Einlegung des Einspruchs nur, wenn der Beteiligte über den Einspruch und die Finanzbehörde, bei der er einzulegen ist, deren Sitz und die einzuhaltende Frist schriftlich belehrt worden ist.

(2) Ist die Belehrung unterblieben oder unrichtig erteilt, so ist die Einlegung des Einspruchs nur binnen eines Jahres seit Bekanntgabe des Verwaltungsaktes zulässig, es sei denn, daß die Einlegung vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war oder eine schriftliche Belehrung dahin erfolgt ist, daß ein Einspruch nicht gegeben sei. § 110 Abs. 2 gilt für den Fall höherer Gewalt sinngemäß.“

#### 232 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 6 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 357 Einlegung der Rechtsbehelfe

### § 358 Prüfung der Zulässigkeitsvoraussetzungen

Die zur Entscheidung über den Einspruch berufene Finanzbehörde hat zu prüfen, ob der Einspruch zulässig, insbesondere in der vorgeschriebenen Form und Frist eingelegt ist. Mangelt es an einem dieser Erfordernisse, so ist der Einspruch als unzulässig zu verwerfen.<sup>233</sup>

### § 359 Beteiligte

Beteiligte am Verfahren sind:

1. wer den Einspruch eingelegt hat (Einspruchsführer),
2. wer zum Verfahren hinzugezogen worden ist.<sup>234</sup>

### § 360 Hinzuziehung zum Verfahren

(1) Die zur Entscheidung über den Einspruch berufene Finanzbehörde kann von Amts wegen oder auf Antrag andere hinzuziehen, deren rechtliche Interessen nach den Steuergesetzen durch die Entscheidung berührt werden, insbesondere solche, die nach den Steuergesetzen neben dem Steuerpflichtigen haften. Vor der Hinzuziehung ist derjenige zu hören, der den Einspruch eingelegt hat.

(2) Wird eine Abgabe für einen anderen Abgabeberechtigten verwaltet, so kann dieser nicht deshalb hinzugezogen werden, weil seine Interessen als Abgabeberechtigter durch die Entscheidung berührt werden.

(3) Sind an dem streitigen Rechtsverhältnis Dritte derart beteiligt, daß die Entscheidung auch ihnen gegenüber nur einheitlich ergehen kann, so sind sie hinzuzuziehen. Dies gilt nicht für Mitberechtigten, die nach § 352 nicht befugt sind, Einspruch einzulegen.

(1) Die Rechtsbehelfe sind schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären. Es genügt, wenn aus dem Schriftstück hervorgeht, wer den Rechtsbehelf eingelegt hat. Einlegung durch Telegramm ist zulässig. Unrichtige Bezeichnung des Rechtsbehelfs schadet nicht.

(2) Der Einspruch oder die Beschwerde ist bei der Finanzbehörde anzubringen, deren Verwaltungsakt angefochten wird oder bei der ein Antrag auf Erlass eines Verwaltungsaktes gestellt worden ist. Die Beschwerde kann auch bei der zur Entscheidung berufenen Finanzbehörde eingelegt werden. Ferner genügt es, wenn ein Rechtsbehelf, der sich gegen die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen oder gegen die Festsetzung eines Steuermeßbetrags richtet, bei der zur Erteilung des Steuerbescheids zuständigen Behörde angebracht wird. Der Rechtsbehelf ist in den Fällen der Sätze 2 und 3 der zuständigen Finanzbehörde zu übermitteln. Die schriftliche Anbringung bei einer anderen Behörde ist unschädlich, wenn der Rechtsbehelf vor Ablauf der Rechtsbehelfsfrist einer der Behörden übermittelt wird, bei der er nach den Sätzen 1 bis 3 angebracht werden kann.

(3) Bei der Einlegung soll der Verwaltungsakt bezeichnet werden, gegen den der Rechtsbehelf gerichtet ist. Es soll angegeben werden, inwieweit der Verwaltungsakt angefochten und seine Aufhebung beantragt wird. Ferner sollen die Tatsachen, die zur Begründung dienen, und die Beweismittel angeführt werden.“

01.08.2013.—Artikel 7 Nr. 4 lit. a litt. aa des Gesetzes vom 25. Juli 2013 (BGBl. I S. 2749) hat in Abs. 1 Satz 1 „oder elektronisch“ nach „schriftlich“ eingefügt.

Artikel 7 Nr. 4 lit. a litt. bb desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Es genügt, wenn aus dem Schriftstück hervorgeht, wer den Einspruch eingelegt hat.“

Artikel 7 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 4 „oder elektronische“ nach „schriftliche“ eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 47 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Satz 3 in Abs. 1 aufgehoben. Satz 3 lautete: „Einlegung durch Telegramm ist zulässig.“

#### 233 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in den Sätzen 1 und 2 jeweils „Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

#### 234 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 7 des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat Nr. 1 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

„1. wer den Rechtsbehelf eingelegt hat,“.

(4) Wer zum Verfahren hinzugezogen worden ist, kann dieselben Rechte geltend machen, wie derjenige, der den Einspruch eingelegt hat.

(5) Kommt nach Absatz 3 die Hinzuziehung von mehr als fünfzig Personen in Betracht, kann die Finanzbehörde anordnen, daß nur solche Personen hinzugezogen werden, die dies innerhalb einer bestimmten Frist beantragen. Von einer Einzelbekanntgabe der Anordnung kann abgesehen werden, wenn die Anordnung im Bundesanzeiger bekanntgemacht und außerdem in Tageszeitungen veröffentlicht wird, die in dem Bereich verbreitet sind, in dem sich die Entscheidung voraussichtlich auswirken wird. Die Frist muß mindestens drei Monate seit Veröffentlichung im Bundesanzeiger betragen. In der Veröffentlichung in Tageszeitungen ist mitzuteilen, an welchem Tage die Frist abläuft. Für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wegen Versäumung der Frist gilt § 110 entsprechend. Die Finanzbehörde soll Personen, die von der Entscheidung erkennbar in besonderem Maße betroffen werden, auch ohne Antrag hinzuziehen.<sup>235</sup>

### § 361 Aussetzung der Vollziehung

(1) Durch Einlegung des Einspruchs wird die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes vorbehaltlich des Absatzes 4 nicht gehemmt, insbesondere die Erhebung einer Abgabe nicht aufgehoben. Entsprechendes gilt bei Anfechtung von Grundlagenbescheiden für die darauf beruhenden Folgebescheide.

(2) Die Finanzbehörde, die den angefochtenen Verwaltungsakt erlassen hat, kann die Vollziehung ganz oder teilweise aussetzen; § 367 Abs. 1 Satz 2 gilt sinngemäß. Auf Antrag soll die Aussetzung erfolgen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ist der Verwaltungsakt schon vollzogen, tritt an die Stelle der Aussetzung der Vollziehung die Aufhebung der Vollziehung. Bei Steuerbescheiden sind die Aussetzung und die Aufhebung der Vollziehung auf die festgesetzte Steuer, vermindert um die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge, um die anzurechnende Körperschaftsteuer und um die festgesetzten Vorauszahlungen, beschränkt; dies gilt nicht, wenn die Aussetzung oder Aufhebung der Vollziehung zur Abwendung wesentlicher Nachteile nötig erscheint. Die Aussetzung kann von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden.

(3) Soweit die Vollziehung eines Grundlagenbescheids ausgesetzt wird, ist auch die Vollziehung eines Folgebescheids auszusetzen. Der Erlaß eines Folgebescheids bleibt zulässig. Über eine Sicherheitsleistung ist bei der Aussetzung eines Folgebescheids zu entscheiden, es sei denn, daß bei der Aussetzung der Vollziehung des Grundlagenbescheids die Sicherheitsleistung ausdrücklich ausgeschlossen worden ist.

(4) Durch Einlegung eines Einspruchs gegen die Untersagung des Gewerbebetriebs oder der Berufsausübung wird die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes gehemmt. Die Finanzbe-

---

### 235 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 8 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Die zur Entscheidung über den Rechtsbehelf berufene Finanzbehörde kann von Amts wegen oder auf Antrag andere hinzuziehen, deren rechtliche Interessen nach den Steuergesetzen durch die Entscheidung berührt werden, insbesondere solche, die nach den Steuergesetzen neben dem Steuerpflichtigen haften. Vor der Hinzuziehung ist derjenige zu hören, der den Rechtsbehelf eingelegt hat.“

Artikel 4 Nr. 8 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Wer zum Verfahren hinzugezogen worden ist, kann dieselben Rechte geltend machen, wie derjenige, der den Rechtsbehelf eingelegt hat.“

Artikel 4 Nr. 8 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 5 eingefügt.

01.04.2005.—Artikel 13 des Gesetzes vom 22. März 2005 (BGBl. I S. 837) hat in Abs. 5 Satz 2 und 3 jeweils „elektronischen“ nach „im“ eingefügt.

01.04.2012.—Artikel 2 Abs. 54 des Gesetzes vom 22. Dezember 2011 (BGBl. I S. 3044) hat in Abs. 5 Satz 2 und 3 jeweils „elektronischen“ nach „im“ gestrichen.

hörde, die den Verwaltungsakt erlassen hat, kann die hemmende Wirkung durch besondere Anordnung ganz oder zum Teil beseitigen, wenn sie es im öffentlichen Interesse für geboten hält; sie hat das öffentliche Interesse schriftlich zu begründen. § 367 Abs. 1 Satz 2 gilt sinngemäß.

(5) Gegen die Ablehnung der Aussetzung der Vollziehung kann das Gericht nur nach § 69 Abs. 3 und 5 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung angerufen werden.<sup>236</sup>

### § 362 Rücknahme des Einspruchs

(1) Der Einspruch kann bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über den Einspruch zurückgenommen werden. § 357 Abs. 1 und 2 gilt sinngemäß.

(1a) Soweit Besteuerungsgrundlagen für ein Verständigungs- oder ein Schiedsverfahren nach einem Vertrag im Sinne des § 2 von Bedeutung sein können, kann der Einspruch hierauf begrenzt zurückgenommen werden. § 354 Abs. 1a Satz 2 gilt entsprechend.

(2) Die Rücknahme hat den Verlust des eingelegten Einspruchs zur Folge. Wird nachträglich die Unwirksamkeit der Rücknahme geltend gemacht, so gilt § 110 Abs. 3 sinngemäß.<sup>237</sup>

### § 363 Aussetzung und Ruhen des Verfahrens

(1) Hängt die Entscheidung ganz oder zum Teil von dem Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses ab, das den Gegenstand eines anhängigen Rechtsstreits bildet oder von einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde festzustellen ist, kann die Finanzbehörde die Entscheidung bis zur Erledigung des anderen Rechtsstreits oder bis zur Entscheidung des Gerichts oder der Verwaltungsbehörde aussetzen.

(2) Die Finanzbehörde kann das Verfahren mit Zustimmung des Einspruchsführers ruhen lassen, wenn das aus wichtigen Gründen zweckmäßig erscheint. Ist wegen der Verfassungsmäßigkeit einer Rechtsnorm oder wegen einer Rechtsfrage ein Verfahren bei dem Gerichtshof der Europäischen Union, dem Bundesverfassungsgericht oder einem obersten Bundesgericht anhängig und wird der Einspruch hierauf gestützt, ruht das Einspruchsverfahren insoweit; dies gilt nicht, soweit nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 oder Nr. 4 die Steuer vorläufig festgesetzt wurde. Mit Zustimmung der obersten Finanzbehörde kann durch öffentlich bekanntzugebende Allgemeinverfügung für bestimmte Gruppen gleichgelagerter Fälle angeordnet werden, daß Einspruchsverfahren insoweit auch in anderen als den in den Sätzen 1 und 2 genannten Fällen ruhen. Das Einspruchsverfahren ist fortzusetzen, wenn der Einspruchsführer dies beantragt oder die Finanzbehörde dies dem Einspruchsführer mitteilt.

---

#### 236 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 47 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Abs. 4 Satz 1 „; § 45 Abs. 3 des Zündwarenmonopolgesetzes bleibt unberührt“ am Ende gestrichen.

01.01.1993.—Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2109) hat Abs. 5 eingefügt.

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 Satz 1 „förmlicher außergerichtlicher Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 15 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 4 Satz 1 „außergerichtlichen Rechtsbehelfs“ durch „Einspruchs“ ersetzt.

28.12.1996.—Artikel 18 Nr. 6 des Gesetzes vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I S. 2049) hat Abs. 2 Satz 3 und 4 eingefügt.

#### 237 ÄNDERUNGEN

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 42 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat Abs. 1a eingefügt.

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 1 und 1a Satz 1 „Rechtsbehelf“ jeweils durch „Einspruch“ und in der Überschrift und in Abs. 2 Satz 1 „Rechtsbehelfs“ jeweils durch „Einspruchs“ ersetzt.