

(6) Die Bekanntgabe eines Verwaltungsaktes 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 Verwaltungsaktes verlangen.

(7) Betreffen Verwaltungsakte

1. Ehegatten oder Lebenspartner oder
2. Ehegatten mit ihren Kindern, Lebenspartner 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. Die Verwaltungsakte sind den Beteiligten einzeln bekannt zu geben, soweit sie dies beantragt haben oder soweit der Finanzbehörde bekannt ist, dass zwischen ihnen ernstliche Meinungsverschiedenheiten bestehen.<sup>112</sup>

### § 122a Bekanntgabe von Verwaltungsakten durch Bereitstellung zum Datenabruf

(1) Verwaltungsakte können mit Einwilligung des Beteiligten oder der von ihm bevollmächtigten Person bekannt gegeben werden, indem sie zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt werden.

(2) Die Einwilligung kann jederzeit mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden. Der Widerruf wird der Finanzbehörde gegenüber erst wirksam, wenn er ihr zugeht.

(3) Für den Datenabruf hat sich die abrufberechtigte Person nach Maßgabe des § 87a Absatz 8 zu authentisieren.

(4) Ein zum Abruf bereitgestellter Verwaltungsakt gilt am dritten Tag nach Absendung der elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung der Daten an die abrufberechtigte Person als bekannt gegeben. Im Zweifel hat die Behörde den Zugang der Benachrichtigung nachzuweisen. Kann die Finanzbehörde den von der abrufberechtigten Person bestrittenen Zugang der Benach-

---

#### 112 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 15 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Ein schriftlicher Verwaltungsakt, der durch die Post im Geltungsbereich dieses Gesetzes übermittelt wird, gilt mit dem dritten Tag nach der Aufgabe zur Post als bekanntgegeben, außer wenn er nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist; im Zweifel hat die Behörde den Zugang des Verwaltungsaktes und den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen.“

30.12.1999.—Artikel 17 Nr. 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 1999 (BGBl. I S. 2601) hat Abs. 6 und 7 eingefügt.

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 8 lit. a des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat in Abs. 2 Nr. 1 „Geltungsbereich dieses Gesetzes“ durch „Inland“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 8 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Nr. 2 „an einen Beteiligten außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes“ durch „im Ausland“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 8 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 2a eingefügt.

Artikel 4 Nr. 8 lit. d desselben Gesetzes hat in Abs. 4 Satz 1 „schriftlichen“ nach „eines“ gestrichen.

Artikel 4 Nr. 8 lit. e desselben Gesetzes hat in Abs. 5 Satz 1 „schriftlicher“ nach „Ein“ gestrichen.

24.07.2014.—Artikel 3 Nr. 4 des Gesetzes vom 18. Juli 2014 (BGBl. I S. 1042) hat Satz 1 in Abs. 7 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Betreffen Verwaltungsakte 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.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 19 lit. a des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Abs. 1 Satz 4 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 19 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 5 neu gefasst. Abs. 5 lautete:

„(5) Ein Verwaltungsakt wird zugestellt, wenn dies gesetzlich vorgeschrieben ist oder behördlich angeordnet wird. Die Zustellung richtet sich nach den Vorschriften des Verwaltungszustellungsgesetzes.“

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 6 lit. a des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 5 Satz 2 „des Satzes 3“ durch „der Sätze 3 und 4“ ersetzt.

Artikel 25 Nr. 6 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 5 Satz 4 eingefügt.

richtigung nicht nachweisen, gilt der Verwaltungsakt an dem Tag als bekannt gegeben, an dem die abrufberechtigte Person den Datenabruf durchgeführt hat. Das Gleiche gilt, wenn die abrufberechtigte Person unwiderlegbar vorträgt, die Benachrichtigung nicht innerhalb von drei Tagen nach der Absendung erhalten zu haben.

(5) Entscheidet sich die Finanzbehörde, den Verwaltungsakt im Postfach des Nutzerkontos nach dem Onlinezugangsgesetz zum Datenabruf bereitzustellen, gelten abweichend von § 9 Absatz 1 Satz 3 bis 6 des Onlinezugangsgesetzes die Regelungen des Absatzes 4.<sup>113</sup>

### § 123 Bestellung eines Empfangsbevollmächtigten

Ein Beteiligter ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, hat der Finanzbehörde auf Verlangen innerhalb einer angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen. Unterlässt er dies, so gilt ein an ihn gerichtetes Schriftstück einen Monat nach der Aufgabe zur Post und ein elektronisch übermitteltes Dokument am dritten Tage nach der Absendung als zugegangen. Dies gilt nicht, wenn feststeht, dass das Schriftstück oder das elektronische Dokument den Empfänger nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt erreicht hat. Auf die Rechtsfolgen der Unterlassung ist der Beteiligte hinzuweisen.<sup>114</sup>

### § 124 Wirksamkeit des Verwaltungsaktes

(1) Ein Verwaltungsakt wird gegenüber demjenigen, für den er bestimmt ist oder der von ihm betroffen wird, in dem Zeitpunkt wirksam, in dem er ihm bekanntgegeben wird. Der Verwaltungsakt wird mit dem Inhalt wirksam, mit dem er bekanntgegeben wird.

(2) Ein Verwaltungsakt bleibt wirksam, solange und soweit er nicht zurückgenommen, widerrufen, anderweitig aufgehoben oder durch Zeitablauf oder auf andere Weise erledigt ist.

(3) Ein nichtiger Verwaltungsakt ist unwirksam.

### § 125 Nichtigkeit des Verwaltungsaktes

(1) Ein Verwaltungsakt ist nichtig, soweit er an einem besonders schwerwiegenden Fehler leidet und dies bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände offenkundig ist.

(2) Ohne Rücksicht auf das Vorliegen der Voraussetzungen des Absatzes 1 ist ein Verwaltungsakt nichtig,

---

#### 113 QUELLE

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 20 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift eingefügt.

#### ÄNDERUNGEN

10.12.2020.—Artikel 5 Nr. 1 des Gesetzes vom 3. Dezember 2020 (BGBl. I S. 2668) hat Abs. 5 eingefügt.

#### 114 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 16 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Satz 2 „am siebenten Tag“ durch „einen Monat“ ersetzt.

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 9 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„Ein Beteiligter ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Geltungsbereich dieses Gesetzes hat der Finanzbehörde auf Verlangen innerhalb einer angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten im Geltungsbereich dieses Gesetzes zu benennen. Unterlässt er dies, so gilt ein an ihn gerichtetes Schriftstück einen Monat nach der Aufgabe zur Post als zugegangen, es sei denn, daß feststeht, daß das Schriftstück den Empfänger nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt erreicht hat. Auf die Rechtsfolgen der Unterlassung ist der Beteiligte hinzuweisen.“

06.11.2015.—Artikel 7 Nr. 2 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1833) hat Satz 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Ein Beteiligter ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat der Finanzbehörde auf Verlangen innerhalb einer angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen.“

1. der schriftlich oder elektronisch erlassen worden ist, die erlassende Finanzbehörde aber nicht erkennen lässt,
2. den aus tatsächlichen Gründen niemand befolgen kann,
3. der die Begehung einer rechtswidrigen Tat verlangt, die einen Straf- oder Bußgeldtatbestand verwirklicht,
4. der gegen die guten Sitten verstößt.

(3) Ein Verwaltungsakt ist nicht schon deshalb nichtig, weil

1. Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit nicht eingehalten worden sind,
2. eine nach § 82 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bis 6 und Satz 2 ausgeschlossene Person mitgewirkt hat,
3. ein durch Rechtsvorschrift zur Mitwirkung berufener Ausschuß den für den Erlass des Verwaltungsaktes vorgeschriebenen Beschluß nicht gefaßt hat oder nicht beschlußfähig war,
4. die nach einer Rechtsvorschrift erforderliche Mitwirkung einer anderen Behörde unterblieben ist.

(4) Betrifft die Nichtigkeit nur einen Teil des Verwaltungsaktes, so ist er im ganzen nichtig, wenn der nichtige Teil so wesentlich ist, daß die Finanzbehörde den Verwaltungsakt ohne den nichtigen Teil nicht erlassen hätte.

(5) Die Finanzbehörde kann die Nichtigkeit jederzeit von Amts wegen feststellen; auf Antrag ist sie festzustellen, wenn der Antragsteller hieran ein berechtigtes Interesse hat.<sup>115</sup>

### § 126 Heilung von Verfahrens- und Formfehlern

(1) Eine Verletzung von Verfahrens- oder Formvorschriften, die nicht den Verwaltungsakt nach § 125 nichtig macht, ist unbeachtlich, wenn

1. der für den Verwaltungsakt erforderliche Antrag nachträglich gestellt wird,
2. die erforderliche Begründung nachträglich gegeben wird,
3. die erforderliche Anhörung eines Beteiligten nachgeholt wird,
4. der Beschluß eines Ausschusses, dessen Mitwirkung für den Erlass des Verwaltungsaktes erforderlich ist, nachträglich gefaßt wird,
5. die erforderliche Mitwirkung einer anderen Behörde nachgeholt wird.

(2) Handlungen nach Absatz 1 Nr. 2 bis 5 können bis Abschluss der Tatsacheninstanz eines finanzgerichtlichen Verfahrens nachgeholt werden.

(3) Fehlt einem Verwaltungsakt die erforderliche Begründung oder ist die erforderliche Anhörung eines Beteiligten vor Erlass des Verwaltungsaktes unterblieben und ist dadurch die rechtzeitige Anfechtung des Verwaltungsaktes versäumt worden, so gilt die Versäumung der Einspruchsfrist als nicht verschuldet. Das für die Wiedereinsetzungsfrist nach § 110 Abs. 2 maßgebende Ereignis tritt im Zeitpunkt der Nachholung der unterlassenen Verfahrenshandlung ein.<sup>116</sup>

---

#### 115 ÄNDERUNGEN

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 10 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Nr. 1 in Abs. 2 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

„1. der schriftlich erlassen worden ist, die erlassende Finanzbehörde aber nicht erkennen läßt,“

#### 116 ÄNDERUNGEN

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. c des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in Abs. 2 „außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens“ durch „Einspruchsverfahren“ und „außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren“ durch „Einspruchsverfahren“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 15 lit. a desselben Gesetzes hat in Abs. 3 Satz 1 „Rechtsbehelfsfrist“ durch „Einspruchsfrist“ ersetzt.

23.12.2001.—Artikel 8 Nr. 11 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3794) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Handlungen des Absatzes 1 Nr. 2 bis 5 dürfen nur bis Abschluß eines Einspruchsverfahrens oder, falls ein Einspruchsverfahren nicht stattfindet, bis zur Erhebung der finanzgerichtlichen Klage nachgeholt werden.“

### **§ 127 Folgen von Verfahrens- und Formfehlern**

Die Aufhebung eines Verwaltungsaktes, der nicht nach § 125 nichtig ist, kann nicht allein deshalb beansprucht werden, weil er unter Verletzung von Vorschriften über das Verfahren, die Form oder die örtliche Zuständigkeit zustande gekommen ist, wenn keine andere Entscheidung in der Sache hätte getroffen werden können.

### **§ 128 Umdeutung eines fehlerhaften Verwaltungsaktes**

(1) Ein fehlerhafter Verwaltungsakt kann in einen anderen Verwaltungsakt umgedeutet werden, wenn er auf das gleiche Ziel gerichtet ist, von der erlassenden Finanzbehörde in der geschehenen Verfahrensweise und Form rechtmäßig hätte erlassen werden können und wenn die Voraussetzungen für dessen Erlaß erfüllt sind.

(2) Absatz 1 gilt nicht, wenn der Verwaltungsakt, in den der fehlerhafte Verwaltungsakt umzu- deuten wäre, der erkennbaren Absicht der erlassenden Finanzbehörde widerspräche oder seine Rechtsfolgen für die betroffene Person ungünstiger wären als die des fehlerhaften Verwaltungsak- tes. Eine Umdeutung ist ferner unzulässig, wenn der fehlerhafte Verwaltungsakt nicht zurückge- nommen werden dürfte.

(3) Eine Entscheidung, die nur als gesetzlich gebundene Entscheidung ergehen kann, kann nicht in eine Ermessensentscheidung umgedeutet werden.

(4) § 91 ist entsprechend anzuwenden.<sup>117</sup>

### **§ 129 Offenbare Unrichtigkeiten beim Erlaß eines Verwaltungsaktes**

Die Finanzbehörde kann Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlaß eines Verwaltungsaktes unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Bei berechtigtem Inte- resse des Beteiligten ist zu berichtigen. Wird zu einem schriftlich ergangenen Verwaltungsakt die Berichtigung begehrt, ist die Finanzbehörde berechtigt, die Vorlage des Schriftstücks zu verlangen, das berichtigt werden soll.<sup>118</sup>

### **§ 130 Rücknahme eines rechtswidrigen Verwaltungsaktes**

(1) Ein rechtswidriger Verwaltungsakt kann, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, ganz oder teilweise mit Wirkung für die Zukunft oder für die Vergangenheit zurückgenommen werden.

(2) Ein Verwaltungsakt, der ein Recht oder einen rechtlich erheblichen Vorteil begründet oder bestätigt hat (begünstigender Verwaltungsakt), darf nur dann zurückgenommen werden, wenn

1. er von einer sachlich unzuständigen Behörde erlassen worden ist,
2. er durch unlautere Mittel, wie arglistige Täuschung, Drohung oder Bestechung erwirkt wor- den ist,
3. ihn der Begünstigte durch Angaben erwirkt hat, die in wesentlicher Beziehung unrichtig oder unvollständig waren,
4. seine Rechtswidrigkeit dem Begünstigten bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war.

(3) Erhält die Finanzbehörde von Tatsachen Kenntnis, welche die Rücknahme eines rechtswidri- gen begünstigenden Verwaltungsaktes rechtfertigen, so ist die Rücknahme nur innerhalb eines Jah- res seit dem Zeitpunkt der Kenntnisnahme zulässig. Dies gilt nicht im Falle des Absatzes 2 Nr. 2.

(4) Über die Rücknahme entscheidet nach Unanfechtbarkeit des Verwaltungsaktes die nach den Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit zuständige Finanzbehörde; dies gilt auch dann, wenn

---

#### **117 ÄNDERUNGEN**

26.11.2019.—Artikel 70 Nr. 15 des Gesetzes vom 20. November 2019 (BGBl. I S. 1626) hat in Abs. 2 Satz 1 „den Betroffenen“ durch „die betroffene Person“ ersetzt.

#### **118 ÄNDERUNGEN**

28.08.2002.—Artikel 4 Nr. 11 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322) hat Satz 3 neu ge- fasst. Satz 3 lautete: „Die Finanzbehörde ist berechtigt, die Vorlage des Schriftstücks zu verlangen, das berichtigt werden soll.“

der zurückzunehmende Verwaltungsakt von einer anderen Finanzbehörde erlassen worden ist; § 26 Satz 2 bleibt unberührt.

### **§ 131 Widerruf eines rechtmäßigen Verwaltungsaktes**

(1) Ein rechtmäßiger nicht begünstigender Verwaltungsakt kann, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, ganz oder teilweise mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden, außer wenn ein Verwaltungsakt gleichen Inhalts erneut erlassen werden müßte oder aus anderen Gründen ein Widerruf unzulässig ist.

(2) Ein rechtmäßiger begünstigender Verwaltungsakt darf, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, ganz oder teilweise mit Wirkung für die Zukunft nur widerrufen werden,

1. wenn der Widerruf durch Rechtsvorschrift zugelassen oder im Verwaltungsakt vorbehalten ist,
2. wenn mit dem Verwaltungsakt eine Auflage verbunden ist und der Begünstigte diese nicht oder nicht innerhalb einer ihm gesetzten Frist erfüllt hat,
3. wenn die Finanzbehörde auf Grund nachträglich eingetretener Tatsachen berechtigt wäre, den Verwaltungsakt nicht zu erlassen, und wenn ohne den Widerruf das öffentliche Interesse gefährdet würde.

§ 130 Abs. 3 gilt entsprechend.

(3) Der widerrufenen Verwaltungsakt wird mit dem Wirksamwerden des Widerrufs unwirksam, wenn die Finanzbehörde keinen späteren Zeitpunkt bestimmt.

(4) Über den Widerruf entscheidet nach Unanfechtbarkeit des Verwaltungsaktes die nach den Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit zuständige Finanzbehörde; dies gilt auch dann, wenn der zu widerrufende Verwaltungsakt von einer anderen Finanzbehörde erlassen worden ist.

### **§ 132 Rücknahme, Widerruf, Aufhebung und Änderung im Einspruchsverfahren**

Die Vorschriften über Rücknahme, Widerruf, Aufhebung und Änderung von Verwaltungsakten gelten auch während eines Einspruchsverfahrens und während eines finanzgerichtlichen Verfahrens. § 130 Abs. 2 und 3 und § 131 Abs. 2 und 3 stehen der Rücknahme und dem Widerruf eines von einem Dritten angefochtenen begünstigenden Verwaltungsaktes während des Einspruchsverfahrens oder des finanzgerichtlichen Verfahrens nicht entgegen, soweit dadurch dem Einspruch oder der Klage abgeholfen wird.<sup>119</sup>

### **§ 133 Rückgabe von Urkunden und Sachen**

Ist ein Verwaltungsakt unanfechtbar widerrufen oder zurückgenommen oder ist seine Wirksamkeit aus einem anderen Grund nicht oder nicht mehr gegeben, so kann die Finanzbehörde die auf Grund dieses Verwaltungsaktes erteilten Urkunden oder Sachen, die zum Nachweis der Rechte aus dem Verwaltungsakt oder zu deren Ausübung bestimmt sind, zurückfordern. Der Inhaber und, sofern er nicht der Besitzer ist, auch der Besitzer dieser Urkunden oder Sachen sind zu ihrer Herausgabe verpflichtet. Der Inhaber oder der Besitzer kann jedoch verlangen, daß ihm die Urkunden oder Sachen wieder ausgehändigt werden, nachdem sie von der Finanzbehörde als ungültig gekennzeichnet sind; dies gilt nicht bei Sachen, bei denen eine solche Kennzeichnung nicht oder nicht mit der erforderlichen Offensichtlichkeit oder Dauerhaftigkeit möglich ist.

## **Vierter Teil**

---

### **119 ÄNDERUNGEN**

01.01.1996.—Artikel 4 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 24. Juni 1994 (BGBl. I S. 1395) hat in der Überschrift „Rechtsbehelfsverfahren“ durch „Einspruchsverfahren“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 15 lit. c desselben Gesetzes hat in den Sätzen 1 und 2 jeweils „außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens“ durch „Einspruchsverfahrens“ ersetzt.

Artikel 4 Nr. 15 lit. b desselben Gesetzes hat in Satz 2 „außergerichtlichen Rechtsbehelf“ durch „Einspruch“ ersetzt.

## Durchführung der Besteuerung

### Erster Abschnitt Erfassung der Steuerpflichtigen

#### 1. Unterabschnitt Personenstands- und Betriebsaufnahme

§ 134<sup>120</sup>

§ 135<sup>121</sup>

§ 136<sup>122</sup>

---

#### 120 ÄNDERUNGEN

01.07.2005.—Artikel 27 des Gesetzes vom 21. Juni 2005 (BGBl. I S. 1818) hat in Abs. 2 „des Bundesgrenzschutzes“ durch „der Bundespolizei“ ersetzt.

#### AUFHEBUNG

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 21 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 134 Personenstands- und Betriebsaufnahme

(1) Zur Erfassung von Personen und Unternehmen, die der Besteuerung unterliegen, können die Gemeinden für die Finanzbehörden eine Personenstands- und Betriebsaufnahme durchführen. Die Gemeinden haben hierbei die Befugnisse nach den §§ 328 bis 335.

(2) Die Personenstandsaufnahme erstreckt sich nicht auf diejenigen Angehörigen der Bundeswehr, der Bundespolizei und der Polizei, die in Dienstunterkünften untergebracht sind und keine andere Wohnung haben.

(3) Die Landesregierungen bestimmen durch Rechtsverordnung den Zeitpunkt der Erhebungen. Sie können den Umfang der Erhebungen (§ 135) auf bestimmte Gemeinden und bestimmte Angaben beschränken. Die Landesregierungen können diese Ermächtigung durch Rechtsverordnung auf die obersten Finanzbehörden übertragen.

(4) Mit der Personenstands- und Betriebsaufnahme können die Gemeinden für ihre Zwecke besondere Erhebungen verbinden, soweit für diese Erhebungen eine Rechtsgrundlage besteht. Für solche Erhebungen gilt Absatz 1 Satz 2 nicht.“

#### 121 AUFHEBUNG

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 21 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 135 Mitwirkungspflicht bei der Personenstands- und Betriebsaufnahme

(1) Die Grundstückseigentümer sind verpflichtet, bei der Durchführung der Personenstands- und Betriebsaufnahme Hilfe zu leisten. Sie haben insbesondere die Personen anzugeben, die auf dem Grundstück eine Wohnung, Wohnräume, eine Betriebstätte, Lagerräume oder sonstige Geschäftsräume haben.

(2) Die Wohnungsinhaber und die Untermieter haben über sich und über die zu ihrem Haushalt gehörenden Personen auf den amtlichen Vordrucken die Angaben zu machen, die für die Personenstands- und Betriebsaufnahme notwendig sind, insbesondere über Namen, Familienstand, Geburtstag und Geburtsort, Religionszugehörigkeit, Wohnsitz, Erwerbstätigkeit oder Beschäftigung, Betriebstätten.

(3) Die Inhaber von Betriebstätten, Lagerräumen oder sonstigen Geschäftsräumen haben über den Betrieb, der in diesen Räumen ausgeübt wird, die Angaben zu machen, die für die Betriebsaufnahme notwendig sind und in den amtlichen Vordrucken verlangt werden, insbesondere über Art und Größe des Betriebs und über die Betriebsinhaber.“

#### 122 AUFHEBUNG

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 21 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift lautete:

#### „§ 136 Änderungsmitteilungen für die Personenstandsaufnahme

## 2. Unterabschnitt Anzeigepflichten

### § 137 Steuerliche Erfassung von Körperschaften, Vereinigungen und Vermögensmassen

(1) Steuerpflichtige, die nicht natürliche Personen sind, haben dem nach § 20 zuständigen Finanzamt und den für die Erhebung der Realsteuern zuständigen Gemeinden die Umstände anzuzeigen, die für die steuerliche Erfassung von Bedeutung sind, insbesondere die Gründung, den Erwerb der Rechtsfähigkeit, die Änderung der Rechtsform, die Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes und die Auflösung.

(2) Die Mitteilungen sind innerhalb eines Monats seit dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten.

### § 138 Anzeigen über die Erwerbstätigkeit

(1) Wer einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, einen gewerblichen Betrieb oder eine Betriebstätte eröffnet, hat dies nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck der Gemeinde mitzuteilen, in der der Betrieb oder die Betriebstätte eröffnet wird; die Gemeinde unterrichtet unverzüglich das nach § 22 Abs. 1 zuständige Finanzamt von dem Inhalt der Mitteilung. Ist die Festsetzung der Realsteuern den Gemeinden nicht übertragen worden, so tritt an die Stelle der Gemeinde das nach § 22 Abs. 2 zuständige Finanzamt. Wer eine freiberufliche Tätigkeit aufnimmt, hat dies dem nach § 19 zuständigen Finanzamt mitzuteilen. Das gleiche gilt für die Verlegung und die Aufgabe eines Betriebs, einer Betriebstätte oder einer freiberuflichen Tätigkeit.

(1a) Unternehmer im Sinne des § 2 des Umsatzsteuergesetzes können ihre Anzeigepflichten nach Absatz 1 zusätzlich bei der für die Umsatzbesteuerung zuständigen Finanzbehörde elektronisch erfüllen.

(1b) Sofern Steuerpflichtige gemäß Absatz 1 Satz 1 bis 3 verpflichtet sind, eine Betriebseröffnung oder Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit mitzuteilen, haben sie dem in Absatz 1 bezeichneten Finanzamt weitere Auskünfte über die für die Besteuerung erheblichen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse zu erteilen. Die Auskünfte im Sinne des Satzes 1 sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu übermitteln. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung gemäß Satz 2 verzichten; in diesem Fall sind die Auskünfte im Sinne des Satzes 1 nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erteilen.

(2) Steuerpflichtige mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Geschäftsleitung oder Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes (inländische Steuerpflichtige) haben dem für sie nach den §§ 18 bis 20 zuständigen Finanzamt mitzuteilen:

1. die Gründung und den Erwerb von Betrieben und Betriebstätten im Ausland;
2. den Erwerb, die Aufgabe oder die Veränderung einer Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften;
3. den Erwerb oder die Veräußerung von Beteiligungen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Sitz und Geschäftsleitung außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, wenn
  - a) damit eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent am Kapital oder am Vermögen der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse erreicht wird oder
  - b) die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150 000 Euro beträgt. Dies gilt nicht für den Erwerb und die Veräußerung von Beteiligungen von weniger als 1 Prozent am Kapital oder am Vermögen der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, wenn mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Euro-

---

Die Meldebehörden haben die ihnen nach den Vorschriften über das Meldewesen der Länder bekanntgewordenen Änderungen in den Angaben nach § 135 dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen.“

päischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens stattfindet oder an einer Börse, die in einem anderen Staat nach § 193 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 4 des Kapitalanlagegesetzbuchs von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht zugelassen ist. Für die Ermittlung der Beteiligungshöhe im Sinne des Satzes 2 sind alle gehaltenen Beteiligungen zu berücksichtigen. Nicht mitteilungspflichtige Erwerbe und nicht mitteilungspflichtige Veräußerungen im Sinne des Satzes 2 sind bei der Ermittlung der Summe der Anschaffungskosten im Sinne des Satzes 1 außer Betracht zu lassen;

4. die Tatsache, dass sie allein oder zusammen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes erstmals unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft ausüben können;
5. die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit des Betriebs, der Betriebstätte, der Personengesellschaft, Körperschaft, Personenvereinigung, Vermögensmasse oder der Drittstaat-Gesellschaft.

In den Fällen des Satzes 1 Nummer 3 sind unmittelbare und mittelbare Beteiligungen zusammenzurechnen.

(3) Drittstaat-Gesellschaft ist eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Sitz oder Geschäftsleitung in Staaten oder Territorien, die nicht Mitglieder der Europäischen Union oder der Europäischen Freihandelsassoziation sind.

(4) Mitteilungen nach den Absätzen 1, 1a und 1b sind innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten.

(5) Mitteilungen nach Absatz 2 sind zusammen mit der Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für den Besteuerungszeitraum, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde, spätestens jedoch bis zum Ablauf von 14 Monaten nach Ablauf dieses Besteuerungszeitraums, nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmten Schnittstellen zu erstatten. Inländische Steuerpflichtige, die nicht dazu verpflichtet sind, ihre Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle abzugeben, haben die Mitteilungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten, es sei denn, sie geben ihre Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung freiwillig nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle ab. Inländische Steuerpflichtige, die nicht dazu verpflichtet sind, eine Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung abzugeben, haben die Mitteilungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck bis zum Ablauf von 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs zu erstatten, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht worden ist.<sup>123</sup>

---

## 123 ÄNDERUNGEN

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 17 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Wer einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, einen gewerblichen Betrieb oder eine Betriebstätte eröffnet, hat dies dem nach § 22 Abs. 1 jeweils zuständigen Finanzamt und der Gemeinde mitzuteilen, in der der Betrieb oder die Betriebstätte eröffnet wird.“

01.01.2002.—Artikel 9 des Gesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3858) hat Abs. 2 und 3 neu gefasst. Abs. 2 und 3 lauteten:

„(2) Steuerpflichtige mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Geschäftsleitung oder Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben dem nach §§ 18 bis 20 zuständigen Finanzamt mitzuteilen:

1. die Gründung und den Erwerb von Betrieben und Betriebstätten im Ausland,
2. die Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften,
3. den Erwerb von Beteiligungen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes, wenn damit unmittelbar eine Beteiligung von mindestens zehn vom Hundert oder mittelbar eine Beteiligung von mindestens 25 vom Hundert am Kapital oder am Vermögen der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse erreicht wird.

(3) Die Mitteilungen sind in den Fällen des Absatzes 1 innerhalb eines Monats seit dem meldepflichtigen Ereignis, in den Fällen des Absatzes 2 spätestens dann zu erstatten, wenn nach dem meldepflichtigen Ereignis,



## § 138a Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen

tigen Ereignis eine Einkommen- oder Körperschaftsteuererklärung oder eine Erklärung zur gesonderten Gewinnfeststellung einzureichen ist.“

21.05.2003.—Artikel 9 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660) hat in Abs. 1 Satz 1 „auf amtlich vorgeschriebenem“ durch „nach amtlichem“ ersetzt.

Artikel 9 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 1a eingefügt.

01.01.2004.—Artikel 8 Nr. 3 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat in Abs. 1 Satz 1 „amtlichem“ durch „amtlich vorgeschriebenem“ ersetzt.

01.01.2007.—Artikel 10 Nr. 17 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Abs. 2 Nr. 3 „10 vom Hundert“ durch „10 Prozent“ und „25 vom Hundert“ durch „25 Prozent“ ersetzt.

01.01.2009.—Artikel 10 Nr. 3 des Gesetzes vom 20. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2850) hat Abs. 1b eingefügt.

05.11.2011.—Artikel 3 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) hat in Abs. 1b Satz 3 „Satz 3 und 4“ durch „Satz 2 bis 9“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Die Mitteilungen sind innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten.“

01.01.2017.—Artikel 1 Nr. 22 des Gesetzes vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679) hat Satz 3 in Abs. 1b aufgehoben. Satz 3 lautete: „§ 150 Abs. 6 Satz 2 bis 9 gilt entsprechend.“

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 6 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat Abs. 2 und 3 durch Abs. 2 bis 5 ersetzt. Abs. 2 und 3 lauteten:

„(2) Steuerpflichtige mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Geschäftsleitung oder Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben dem nach den §§ 18 bis 20 zuständigen Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck mitzuteilen:

1. die Gründung und den Erwerb von Betrieben und Betriebstätten im Ausland;
2. die Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften oder deren Aufgabe oder Änderung;
3. den Erwerb von Beteiligungen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 2 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes, wenn damit unmittelbar eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent oder mittelbar eine Beteiligung von mindestens 25 Prozent am Kapital oder am Vermögen der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse erreicht wird oder wenn die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150 000 Euro beträgt.

(3) Mitteilungen nach den Absätzen 1 und 1a sind innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten. Mitteilungen nach Absatz 2 sind innerhalb von fünf Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu erstatten, in dem das meldepflichtige Ereignis eingetreten ist.“

01.01.2020.—Artikel 3 Nr. 1 lit. a des Gesetzes vom 22. November 2019 (BGBl. I S. 1746) hat Abs. 1b neu gefasst. Abs. 1b lautete:

„(1b) Durch Rechtsverordnung kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens bestimmen, dass Unternehmen im Sinne des § 2 des Umsatzsteuergesetzes anlässlich der Aufnahme der beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit der Finanzbehörde zusätzlich zu den Anzeigen nach den Absätzen 1 und 1a auch Auskunft über die für die Besteuerung erheblichen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erteilen haben. In der Rechtsverordnung kann bestimmt werden, unter welchen Voraussetzungen auf eine elektronische Übermittlung verzichtet werden kann.“

Artikel 3 Nr. 1 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Mitteilungen nach den Absätzen 1 und 1a sind innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten.“

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 19 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe b Satz 2 bis 4 eingefügt.

Artikel 27 Nr. 19 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 5 Satz 1 bis 3 jeweils „oder Körperschaftsteuererklärung“ durch „ , Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung“ ersetzt.

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 9 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat in Abs. 3 „Personengesellschaft,“ nach „eine“ gestrichen.

(1) Ein Unternehmen mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland (inländisches Unternehmen), das einen Konzernabschluss aufstellt oder nach anderen Regelungen als den Steuergesetzen aufzustellen hat (inländische Konzernobergesellschaft), hat nach Ablauf eines Wirtschaftsjahres für dieses Wirtschaftsjahr einen länderbezogenen Bericht dieses Konzerns zu erstellen und dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, wenn

1. der Konzernabschluss mindestens ein Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland (ausländisches Unternehmen) oder eine ausländische Betriebsstätte umfasst und
2. die im Konzernabschluss ausgewiesenen, konsolidierten Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens 750 Millionen Euro betragen.

Die Verpflichtung nach Satz 1 besteht vorbehaltlich der Absätze 3 und 4 nicht, wenn das inländische Unternehmen im Sinne des Satzes 1 in den Konzernabschluss eines anderen Unternehmens einbezogen wird.

(2) Der länderbezogene Bericht im Sinne von Absatz 1 enthält

1. eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Übersicht, wie sich die Geschäftstätigkeit des Konzerns auf die Steuerhoheitsgebiete verteilt, in denen der Konzern durch Unternehmen oder Betriebsstätten tätig ist; zu diesem Zweck sind in der Übersicht folgende Positionen auszuweisen:
  - a) die Umsatzerlöse und sonstigen Erträge aus Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen,
  - b) die Umsatzerlöse und sonstigen Erträge aus Geschäftsvorfällen mit fremden Unternehmen,
  - c) die Summe aus den Umsatzerlösen und sonstigen Erträgen gemäß den Buchstaben a und b,
  - d) die im Wirtschaftsjahr gezahlten Ertragsteuern,
  - e) die im Wirtschaftsjahr für dieses Wirtschaftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragsteuern,
  - f) das Jahresergebnis vor Ertragsteuern,
  - g) das Eigenkapital,
  - h) der einbehaltene Gewinn,
  - i) die Zahl der Beschäftigten und
  - j) die materiellen Vermögenswerte;
2. eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Auflistung aller Unternehmen und Betriebsstätten, zu denen Angaben in der Übersicht nach Nummer 1 erfasst sind, jeweils unter Angabe deren wichtigster Geschäftstätigkeiten sowie
3. zusätzliche Informationen, die nach Ansicht der inländischen Konzernobergesellschaft zum Verständnis der Übersicht nach Nummer 1 und der Auflistung nach Nummer 2 erforderlich sind.

(3) Umfasst der Konzernabschluss eines ausländischen Unternehmens, das nach Absatz 1 zur Abgabe des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn es Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte (ausländische Konzernobergesellschaft), ein inländisches Unternehmen (einbezogene inländische Konzerngesellschaft) und beauftragt die ausländische Konzernobergesellschaft die einbezogene inländische Konzerngesellschaft damit, einen länderbezogenen Bericht für den Konzern abzugeben (beauftragte Gesellschaft), so hat die beauftragte Gesellschaft den länderbezogenen Bericht dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln.

(4) Eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist im Regelfall verpflichtet, den länderbezogenen Bericht für einen Konzern mit einer ausländischen Konzernobergesellschaft, die nach Absatz 1 zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte, dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, wenn das Bundeszentralamt für Steuern keinen länderbezogenen Bericht erhalten hat. Übermittelt eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft den länderbezogenen Bericht, entfällt die Verpflichtung für alle anderen einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften dieses Konzerns. Kann eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft die Übermittlung innerhalb der Frist des Absatzes 6 Satz 1 nicht sicherstellen, insbesondere weil sie den länderbezogenen Bericht weder beschaffen noch er-

stellen kann, so hat sie dies innerhalb der Frist des Absatzes 6 Satz 1 dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen und dabei alle Angaben im Sinne von Absatz 2 zu machen, über die sie verfügt oder die sie beschaffen kann. Konnte eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft davon ausgehen, dass der länderbezogene Bericht fristgerecht übermittelt wird, und stellt sich nachträglich heraus, dass dies ohne Verschulden der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft nicht geschehen ist, so hat diese ihre Pflichten nach Satz 1 oder Satz 3 innerhalb eines Monats nach Bekanntwerden der Nichtübermittlung zu erfüllen. Die Sätze 1 bis 4 gelten entsprechend für die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, das als ausländische Konzernobergesellschaft oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird.

(5) Ein inländisches Unternehmen hat in der Steuererklärung anzugeben, ob es

1. eine inländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 1 ist,
2. eine beauftragte Gesellschaft ist oder
3. eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft eines Konzerns mit ausländischer Konzernobergesellschaft ist.

In den Fällen von Satz 1 Nummer 3 ist auch anzugeben, bei welcher Finanzbehörde und von welchem Unternehmen der länderbezogene Bericht des Konzerns abgegeben wird. Fehlt diese Angabe, ist die einbezogene inländische Konzerngesellschaft selbst zur fristgerechten Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet. Die Sätze 1 bis 3 gelten entsprechend für die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, das als ausländische Konzernobergesellschaft oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird.

(6) Die Übermittlung des länderbezogenen Berichts an das Bundeszentralamt für Steuern hat spätestens ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu erfolgen, für das der länderbezogene Bericht zu erstellen ist. Abweichend von Satz 1 gilt in den Fällen von Absatz 4 Satz 4 die dort genannte Frist für die Übermittlung des länderbezogenen Berichts. Die Übermittlung hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen.

(7) Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt alle ihm zugegangenen länderbezogenen Berichte an die jeweils zuständige Finanzbehörde. Enthält ein länderbezogener Bericht Angaben im Sinne von Absatz 2 für einen Vertragsstaat der völkerrechtlichen Vereinbarungen, übermittelt das Bundeszentralamt für Steuern auf Grundlage dieser völkerrechtlichen Vereinbarungen den ihm zugegangenen länderbezogenen Bericht an die zuständige Behörde des jeweiligen Vertragsstaates. Das Bundeszentralamt für Steuern nimmt die länderbezogenen Berichte entgegen, die ihm von den zuständigen Behörden der in Satz 2 genannten Vertragsstaaten übermittelt worden sind, und übermittelt diese an die jeweils zuständige Finanzbehörde. Das Bundeszentralamt für Steuern kann länderbezogene Berichte im Rahmen der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auswerten. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die länderbezogenen Berichte und löscht sie mit Ablauf des 15. Jahres, das dem Jahr der Übermittlung folgt.

(8) § 2a Absatz 5 Nummer 2 gilt nicht.<sup>124</sup>

### **§ 138b Mitteilungspflicht Dritter über Beziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaat-Gesellschaften**

---

#### **124 QUELLE**

24.12.2016.—Artikel 1 Nr. 4 des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 8 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat in Abs. 4 Satz 1 „im Regelfall“ nach „ist“ eingefügt.

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 20 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat in Abs. 2 Nr. 1 „, ausgehend vom Konzernabschluss des Konzerns,“ nach „Positionen“ gestrichen.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 7 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 8 eingefügt.

(1) Verpflichtete im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 und 6 des Geldwäschegesetzes (mitteilungspflichtige Stelle) haben dem für sie nach den §§ 18 bis 20 zuständigen Finanzamt von ihnen hergestellte oder vermittelte Beziehungen von inländischen Steuerpflichtigen im Sinne des § 138 Absatz 2 Satz 1 zu Drittstaat-Gesellschaften im Sinne des § 138 Absatz 3 mitzuteilen. Dies gilt für die Fälle, in denen

1. der mitteilungspflichtigen Stelle bekannt ist, dass der inländische Steuerpflichtige auf Grund der von ihr hergestellten oder vermittelten Beziehung allein oder zusammen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes erstmals unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft ausüben kann, oder
2. der inländische Steuerpflichtige eine von der mitteilungspflichtigen Stelle hergestellte oder vermittelte Beziehung zu einer Drittstaat-Gesellschaft erlangt, wodurch eine unmittelbare Beteiligung von insgesamt mindestens 30 Prozent am Kapital oder am Vermögen der Drittstaat-Gesellschaft erreicht wird; anderweitige Erwerbe hinsichtlich der gleichen Drittstaat-Gesellschaft sind miteinzubeziehen, soweit sie der mitteilungspflichtigen Stelle bekannt sind oder bekannt sein mussten.

(2) Die Mitteilungen sind für jeden inländischen Steuerpflichtigen und jeden mitteilungspflichtigen Sachverhalt gesondert zu erstatten.

(3) Zu jedem inländischen Steuerpflichtigen ist anzugeben:

1. die Identifikationsnummer nach § 139b und
2. die Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c oder, wenn noch keine Wirtschafts-Identifikationsnummer vergeben wurde und es sich nicht um eine natürliche Person handelt, die für die Besteuerung nach dem Einkommen geltende Steuernummer.

Kann die mitteilungspflichtige Stelle die Identifikationsnummer und die Wirtschafts-Identifikationsnummer oder die Steuernummer nicht in Erfahrung bringen, so hat sie stattdessen ein Ersatzmerkmal anzugeben, das vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bestimmt worden ist.

(4) Die Mitteilungen sind dem Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten, und zwar bis zum Ablauf des Monats Februar des Jahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde. § 72a Absatz 4, § 93c Absatz 1 Nummer 3 und Absatz 4 bis 7, § 171 Absatz 10a, § 175b Absatz 1 und § 203a gelten entsprechend.

(5) Das für die mitteilungspflichtige Stelle zuständige Finanzamt hat die Mitteilungen an das für den inländischen Steuerpflichtigen nach den §§ 18 bis 20 zuständige Finanzamt weiterzuleiten. § 31b bleibt unberührt.

(6) Der inländische Steuerpflichtige hat der mitteilungspflichtigen Stelle

1. seine Identifikationsnummer nach § 139b mitzuteilen und
2. seine Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c oder, wenn diese noch nicht vergeben wurde und er keine natürliche Person ist, seine für die Besteuerung nach dem Einkommen geltende Steuernummer mitzuteilen.<sup>125</sup>

### § 138c Verordnungsermächtigung

(1) Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen, dass Mitteilungen gemäß § 138b nach amtlich vorgeschriebenem Daten-

---

#### 125 QUELLE

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 7 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat die Vorschrift eingefügt.

#### ÄNDERUNGEN

26.06.2017.—Artikel 9 Nr. 3 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1822) hat in Abs. 1 Satz 1 „bis 2a und 3“ durch „bis 3 und 6“ ersetzt.

satz über amtlich bestimmte Schnittstellen zu erstatten sind. In der Rechtsverordnung nach Satz 1 kann auch bestimmt werden, dass die Mitteilungen abweichend von § 138b Absatz 1 Satz 1 an eine andere Finanzbehörde zu übermitteln und von dieser Finanzbehörde an das für den inländischen Steuerpflichtigen nach den §§ 18 bis 20 zuständige Finanzamt weiterzuleiten sind.

(2) Hat das Bundesministerium der Finanzen eine Rechtsverordnung nach Absatz 1 erlassen, dürfen die mitteilungspflichtigen Stellen beim Bundeszentralamt für Steuern die Identifikationsnummer des Steuerpflichtigen nach § 139b oder seine Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c erfragen. In der Anfrage dürfen nur die in § 139b Absatz 3 oder § 139c Absatz 3 bis 5a genannten Daten des inländischen Steuerpflichtigen angegeben werden, soweit sie der mitteilungspflichtigen Stelle bekannt sind. Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der mitteilungspflichtigen Stelle die Identifikationsnummer oder die Wirtschafts-Identifikationsnummer mit, sofern die übermittelten Daten mit den nach § 139b Absatz 3 oder § 139c Absatz 3 bis 5a bei ihm gespeicherten Daten übereinstimmen. Die mitteilungspflichtige Stelle darf die Identifikationsmerkmale nur verwenden, soweit dies zur Erfüllung von steuerlichen Pflichten erforderlich ist. Weitere Einzelheiten dieses Verfahrens kann das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates bestimmen.<sup>126</sup>

### **§ 138d Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen**

(1) Wer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet (Intermediär), hat die grenzüberschreitende Steuergestaltung dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe der §§ 138f und 138h mitzuteilen.

(2) Eine grenzüberschreitende Steuergestaltung ist jede Gestaltung,

1. die eine oder mehrere Steuern zum Gegenstand hat, auf die das EU-Amtshilfegesetz anzuwenden ist,
2. die entweder mehr als einen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder mindestens einen Mitgliedstaat der Europäischen Union und einen oder mehrere Drittstaaten betrifft, wobei mindestens eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:
  - a) nicht alle an der Gestaltung Beteiligten sind im selben Steuerhoheitsgebiet ansässig;
  - b) einer oder mehrere der an der Gestaltung Beteiligten sind gleichzeitig in mehreren Steuerhoheitsgebieten ansässig;
  - c) einer oder mehrere der an der Gestaltung Beteiligten gehen in einem anderen Steuerhoheitsgebiet über eine dort gelegene Betriebsstätte einer Geschäftstätigkeit nach und die Gestaltung ist Teil der Geschäftstätigkeit der Betriebsstätte oder macht deren gesamte Geschäftstätigkeit aus;
  - d) einer oder mehrere der an der Gestaltung Beteiligten gehen in einem anderen Steuerhoheitsgebiet einer Tätigkeit nach, ohne dort ansässig zu sein oder eine Betriebsstätte zu begründen;
  - e) die Gestaltung ist geeignet, Auswirkungen auf den automatischen Informationsaustausch oder die Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers zu haben, und
3. die mindestens
  - a) ein Kennzeichen im Sinne des § 138e Absatz 1 aufweist und von der ein verständiger Dritter unter Berücksichtigung aller wesentlichen Fakten und Umstände vernünftigerweise erwarten kann, dass der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines steuerlichen Vorteils im Sinne des Absatzes 3 ist, oder
  - b) ein Kennzeichen im Sinne des § 138e Absatz 2 aufweist.

---

**126** QUELLE

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 7 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat die Vorschrift eingefügt.

Besteht eine Steuergestaltung aus einer Reihe von Gestaltungen, gilt sie als grenzüberschreitende Steuergestaltung, wenn mindestens ein Schritt oder Teilschritt der Reihe grenzüberschreitend im Sinne des Satzes 1 Nummer 2 ist; in diesem Fall hat die Mitteilung nach Absatz 1 die gesamte Steuergestaltung zu umfassen.

- (3) Ein steuerlicher Vorteil im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a liegt vor, wenn
1. durch die Steuergestaltung Steuern erstattet, Steuervergütungen gewährt oder erhöht oder Steueransprüche entfallen oder verringert werden sollen,
  2. die Entstehung von Steueransprüchen verhindert werden soll oder
  3. die Entstehung von Steueransprüchen in andere Besteuerungszeiträume oder auf andere Besteuerungszeitpunkte verschoben werden soll.

Ein steuerlicher Vorteil liegt auch dann vor, wenn er außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes entstehen soll. Das Bundesministerium der Finanzen kann im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder in einem im Bundessteuerblatt zu veröffentlichenden Schreiben für bestimmte Fallgruppen bestimmen, dass kein steuerlicher Vorteil im Sinne der Sätze 1 und 2 anzunehmen ist, insbesondere weil sich der steuerliche Vorteil einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung ausschließlich im Geltungsbereich dieses Gesetzes auswirkt und unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung gesetzlich vorgesehen ist.

(4) Betriebsstätte im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe c und d ist sowohl eine Betriebsstätte im Sinne des § 12 als auch eine Betriebsstätte im Sinne eines im konkreten Fall anwendbaren Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.

(5) Nutzer einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung ist jede natürliche oder juristische Person, Personenvereinigung oder Vermögensmasse,

1. der die grenzüberschreitende Steuergestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird,
2. die bereit ist, die grenzüberschreitende Steuergestaltung umzusetzen, oder
3. die den ersten Schritt zur Umsetzung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung gemacht hat.

(6) Hat ein Nutzer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung für sich selbst konzipiert, so sind für ihn auch die für Intermediäre geltenden Regelungen entsprechend anzuwenden.

(7) Übt ein Intermediär im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Steuergestaltung ausschließlich die in Absatz 1 aufgeführten Tätigkeiten aus, so gilt er nicht als an der Gestaltung Beteiligter.<sup>127</sup>

### **§ 138e Kennzeichen grenzüberschreitender Steuergestaltungen**

(1) Kennzeichen im Sinne des § 138d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a sind:

1. die Vereinbarung
  - a) einer Vertraulichkeitsklausel, die dem Nutzer oder einem anderen an der Steuergestaltung Beteiligten eine Offenlegung, auf welche Weise aufgrund der Gestaltung ein steuerlicher Vorteil erlangt wird, gegenüber anderen Intermediären oder den Finanzbehörden verbietet, oder
  - b) einer Vergütung, die in Bezug auf den steuerlichen Vorteil der Steuergestaltung festgesetzt wird; dies gilt, wenn die Vergütung von der Höhe des steuerlichen Vorteils abhängt oder wenn die Vereinbarung die Abrede enthält, die Vergütung ganz oder teilweise zurückzuerstatten, falls der mit der Gestaltung zu erwartende steuerliche Vorteil ganz oder teilweise nicht erzielt wird,

---

#### **127 QUELLE**

01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 10 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat in Abs. 5 „Personengesellschaft, Gemeinschaft“ durch „Personenvereinigung“ ersetzt.

2. eine standardisierte Dokumentation oder Struktur der Gestaltung, die für mehr als einen Nutzer verfügbar ist, ohne dass sie für die Nutzung wesentlich individuell angepasst werden muss,
  3. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass
    - a) ein an der Gestaltung Beteiligter unangemessene rechtliche Schritte unternimmt, um ein verlustbringendes Unternehmen unmittelbar oder mittelbar zu erwerben, die Haupttätigkeit dieses Unternehmens zu beenden und dessen Verluste dafür zu nutzen, seine Steuerbelastung zu verringern, einschließlich der Übertragung der Verluste in ein anderes Steuerhoheitsgebiet oder der zeitlich näheren Nutzung dieser Verluste,
    - b) Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere nicht oder niedriger besteuerte Einnahmen oder nicht steuerbare Einkünfte umgewandelt werden,
    - c) Transaktionen durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen, die keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, oder Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen, für zirkuläre Vermögensverschiebungen genutzt werden,
    - d) der Empfänger grenzüberschreitender, beim Zahlenden als Betriebsausgaben abzugsfähiger Zahlungen zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das keine Körperschaftsteuer erhebt oder einen Körperschaftsteuersatz von 0 Prozent oder nahe 0 Prozent hat, oder
    - e) die grenzüberschreitende, beim Zahlenden als Betriebsausgaben abzugsfähige Zahlung zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen in ein Steuerhoheitsgebiet erfolgt, in dem der Empfänger ansässig ist, soweit dieses Steuerhoheitsgebiet die Zahlung
      - aa) vollständig von der Steuer befreit oder
      - bb) einer steuerlichen Präferenzregelung unterwirft.
- (2) Kennzeichen im Sinne des § 138d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b sind:
1. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass
    - a) der Empfänger grenzüberschreitender Zahlungen, die zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen erfolgen und beim Zahlenden als Betriebsausgabe abzugsfähig sind,
      - aa) in keinem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist oder
      - bb) in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das in der Liste der Drittstaaten aufgeführt wird, die von den Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung als nicht kooperierende Jurisdiktion eingestuft wurde,
    - b) in mehr als einem Steuerhoheitsgebiet
      - aa) Absetzungen für Abnutzung desselben Vermögenswertes in Anspruch genommen werden oder
      - bb) eine Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselben Einkünfte oder dasselbe Vermögen vorgenommen wird und die Einkünfte oder das Vermögen deshalb ganz oder teilweise unbesteuert bleiben

oder

    - c) die Gestaltung eine Übertragung oder Überführung von Vermögensgegenständen vorsieht, soweit sich die steuerliche Bewertung des Vermögensgegenstandes in den beteiligten Steuerhoheitsgebieten wesentlich unterscheidet;
  2. Gestaltungen, die zu einer Aushöhlung der Mitteilungspflicht gemäß den Rechtsvorschriften zur Umsetzung des Standards für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen (gemeinsamer Meldestandard) führen können oder die sich das Fehlen derartiger Rechtsvorschriften zu Nutze machen; derartige Gestaltungen umfassen insbesondere
    - a) die Nutzung eines Kontos, eines Produkts oder einer Anlage, welches oder welche kein Finanzkonto im Sinne des § 19 Nummer 18 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Finanzkonto) ist oder vorgeblich kein Finanzkonto ist, jedoch Merkmale aufweist, die denen eines Finanzkontos entsprechen,

- b) die Übertragung eines Finanzkontos oder von Vermögenswerten in ein Steuerhoheitsgebiet, das nicht an den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten nach dem gemeinsamen Meldestandard mit dem Steuerhoheitsgebiet, in dem der Nutzer ansässig ist, gebunden ist, oder die Einbeziehung solcher Steuerhoheitsgebiete,
  - c) die Neueinstufung von Einkünften und Vermögen als Produkte oder Zahlungen, die nicht dem automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten nach dem gemeinsamen Meldestandard unterliegen,
  - d) die Übertragung oder Umwandlung eines Finanzinstituts im Sinne des § 19 Nummer 3 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Finanzinstitut) oder eines Finanzkontos oder der darin enthaltenen Vermögenswerte in Finanzinstitute, Finanzkonten oder Vermögenswerte, die nicht der Meldepflicht im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs über Finanzkonten nach dem gemeinsamen Meldestandard unterliegen,
  - e) die Einbeziehung von Rechtsträgern, Steuergestaltungen oder Strukturen, die die Meldung eines Kontoinhabers im Sinne des § 20 Nummer 1 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Kontoinhaber) oder mehrerer Kontoinhaber oder einer beherrschenden Person im Sinne des § 19 Nummer 39 des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (beherrschende Person) oder mehrerer beherrschender Personen im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs über Finanzkonten nach dem gemeinsamen Meldestandard ausschließen oder auszuschließen vorgeben, oder
  - f) die Aushöhlung von Verfahren zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten, die Finanzinstitute zur Erfüllung ihrer Meldepflichten bezüglich Informationen zu Finanzkonten nach dem gemeinsamen Meldestandard anwenden, oder die Ausnutzung von Schwächen in diesen Verfahren, einschließlich der Einbeziehung von Staaten oder Territorien mit ungeeigneten oder schwachen Regelungen für die Durchsetzung von Vorschriften gegen Geldwäsche oder mit schwachen Transparenzanforderungen für juristische Personen oder Rechtsvereinbarungen;
3. Gestaltungen mit rechtlichen Eigentümern oder wirtschaftlich Berechtigten unter Einbeziehung von Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen,
- a) die keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeitsausübung, die mit angemessener Ausstattung, angemessenen personellen Ressourcen, angemessenen Vermögenswerten und angemessenen Räumlichkeiten einhergeht, und
  - b) die in anderen Steuerhoheitsgebieten eingetragen, ansässig oder niedergelassen sind oder verwaltet oder kontrolliert werden als dem Steuerhoheitsgebiet, in dem ein oder mehrere der wirtschaftlichen Eigentümer der von diesen Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen gehaltenen Vermögenswerte ansässig sind,
- sofern die wirtschaftlich Berechtigten dieser Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen im Sinne des § 3 des Geldwäschegesetzes nicht identifizierbar gemacht werden (intransparente Kette);
4. Verrechnungspreisgestaltungen, bei denen
- a) eine unilaterale Regelung genutzt wird, die für eine festgelegte Kategorie von Nutzern oder Geschäftsvorfällen gilt und die dafür in Betracht kommende Nutzer von bestimmten Verpflichtungen befreit, die aufgrund der allgemeinen Verrechnungspreisvorschriften eines Steuerhoheitsgebiets sonst zu erfüllen wären,
  - b) immaterielle Werte oder Rechte an immateriellen Werten an ein verbundenes Unternehmen übertragen oder zwischen dem Unternehmen und seiner ausländischen Betriebsstätte überführt werden, für die zum Zeitpunkt ihrer Übertragung oder Überführung keine ausreichenden Vergleichswerte vorliegen und zum Zeitpunkt der Transaktion die Prognosen voraussichtlicher Cashflows oder die vom übertragenen oder überführten immateriellen Wert erwarteten abzuleitenden Einkünfte oder die der Bewertung des immateriellen Wertes oder Rechts an immateriellen Werten zugrunde gelegten Annahmen höchst unsicher



sind, weshalb der Totalerfolg zum Zeitpunkt der Übertragung oder Überführung nur schwer absehbar ist (schwer zu bewertende immaterielle Werte), oder

- c) innerhalb von verbundenen Unternehmen eine grenzüberschreitende Übertragung oder Verlagerung von Funktionen, Risiken, Wirtschaftsgütern oder sonstigen Vorteilen stattfindet und der erwartete jährliche Gewinn vor Zinsen und Steuern des übertragenden Unternehmens über einen Zeitraum von drei Jahren nach der Übertragung weniger als 50 Prozent des jährlichen Gewinns vor Zinsen und Steuern des übertragenden Unternehmens beträgt, der erwartet worden wäre, wenn die Übertragung nicht stattgefunden hätte; bei dieser Erwartung ist davon auszugehen, dass die verbundenen Unternehmen nach den Grundsätzen ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter handeln; diese Regelungen gelten sinngemäß auch für Betriebstätten.

(3) Ein verbundenes Unternehmen im Sinne der Absätze 1 und 2 ist eine Person, die mit einer anderen Person auf mindestens eine der folgenden Arten verbunden ist:

1. eine Person ist an der Geschäftsleitung einer anderen Person insofern beteiligt, als sie erheblichen Einfluss auf diese Person ausüben kann;
2. eine Person ist über eine Beteiligungsgesellschaft mit mehr als 25 Prozent der Stimmrechte an der Kontrolle einer anderen Person beteiligt;
3. eine Person ist über eine Inhaberschaft, die unmittelbar oder mittelbar mehr als 25 Prozent des Kapitals beträgt, am Kapital einer anderen Person beteiligt;
4. eine Person hat Anspruch auf mindestens 25 Prozent der Gewinne einer anderen Person.

Falls mehr als eine Person gemäß Satz 1 an der Geschäftsleitung, der Kontrolle, dem Kapital oder den Gewinnen derselben Person beteiligt ist, gelten alle betroffenen Personen als untereinander verbundene Unternehmen. Falls dieselben Personen gemäß Satz 1 an der Geschäftsleitung, der Kontrolle, dem Kapital oder den Gewinnen von mehr als einer Person beteiligt sind, gelten alle betroffenen Personen als verbundene Unternehmen. Für die Zwecke dieses Absatzes wird eine Person, die in Bezug auf die Stimmrechte oder die Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen gemeinsam mit einer anderen Person handelt, so behandelt, als würde sie eine Beteiligung an allen Stimmrechten oder dem gesamten Kapital dieses Unternehmens halten, die oder das von der anderen Person gehalten werden oder wird. Bei mittelbaren Beteiligungen wird die Erfüllung der Anforderungen gemäß Satz 1 Nummer 3 durch Multiplikation der Beteiligungsquoten an den nachgeordneten Unternehmen ermittelt. Eine Person mit einer Stimmrechtsbeteiligung von mehr als 50 Prozent gilt als Halter von 100 Prozent der Stimmrechte. Eine natürliche Person, ihr Ehepartner und ihre Verwandten in aufsteigender oder absteigender gerader Linie werden als eine einzige Person behandelt, wenn gleichgerichtete wirtschaftliche Interessen bestehen. Person im Sinne der Sätze 1 bis 7 ist jede natürliche oder juristische Person, Personengesellschaft, Gemeinschaft oder Vermögensmasse.<sup>128</sup>

### **§ 138f Verfahren zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen durch Intermediäre**

(1) Die grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne des § 138d Absatz 2 ist dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz im Sinne des Absatzes 3 über die amtlich bestimmte Schnittstelle mitzuteilen.

(2) Die Angaben nach Absatz 3 sind innerhalb von 30 Tagen nach Ablauf des Tages zu übermitteln, an dem das erste der nachfolgenden Ereignisse eintritt:

1. die grenzüberschreitende Steuergestaltung wird zur Umsetzung bereitgestellt,

---

#### **128 QUELLE**

01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

22.07.2022.—Artikel 1 Nr. 1 lit. a des Gesetzes vom 12. Juli 2022 (BGBl. I S. 1142) hat Abs. 3 Satz 6 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 1 lit. b desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 3 Satz 8 „bis 6“ durch „bis 7“ ersetzt.

2. der Nutzer der grenzüberschreitenden Steuergestaltung ist zu deren Umsetzung bereit oder
3. mindestens ein Nutzer der grenzüberschreitenden Steuergestaltung hat den ersten Schritt der Umsetzung dieser Steuergestaltung gemacht.

(3) Der Datensatz muss folgende Angaben enthalten:

1. zum Intermediär:
  - a) den Familiennamen und den Vornamen sowie den Tag und Ort der Geburt, wenn der Intermediär eine natürliche Person ist,
  - b) die Firma oder den Namen, wenn der Intermediär keine natürliche Person ist,
  - c) die Anschrift,
  - d) den Staat, in dem der Intermediär ansässig ist, und
  - e) das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer,
2. zum Nutzer:
  - a) den Familiennamen und den Vornamen sowie den Tag und Ort der Geburt, wenn der Nutzer eine natürliche Person ist,
  - b) die Firma oder den Namen, wenn der Nutzer keine natürliche Person ist,
  - c) die Anschrift,
  - d) den Staat, in dem der Nutzer ansässig ist, und
  - e) das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer des Nutzers, soweit dem Intermediär dies bekannt ist,
3. wenn an der grenzüberschreitenden Steuergestaltung Personen beteiligt sind, die im Sinne des § 138e Absatz 3 als verbundene Unternehmen des Nutzers gelten, zu dem verbundenen Unternehmen:
  - a) die Firma oder den Namen,
  - b) die Anschrift,
  - c) den Staat, in dem das Unternehmen ansässig ist, und
  - d) das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer, soweit dem Intermediär dies bekannt ist,
4. Einzelheiten zu den nach § 138e zur Mitteilung verpflichtenden Kennzeichen,
5. eine Zusammenfassung des Inhalts der grenzüberschreitenden Steuergestaltung einschließlich
  - a) soweit vorhanden, eines Verweises auf die Bezeichnung, unter der die Steuergestaltung allgemein bekannt ist, und
  - b) einer abstrakt gehaltenen Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeit oder Gestaltung des Nutzers, soweit dies nicht zur Offenlegung eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens oder von Informationen führt, deren Offenlegung die öffentliche Ordnung verletzen würde,
6. das Datum des Tages, an dem der erste Schritt der Umsetzung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung gemacht wurde oder voraussichtlich gemacht werden wird,
7. Einzelheiten zu den einschlägigen Rechtsvorschriften aller betroffenen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die unmittelbar die Grundlage der grenzüberschreitenden Steuergestaltung bilden,
8. den tatsächlichen oder voraussichtlichen wirtschaftlichen Wert der grenzüberschreitenden Steuergestaltung,
9. die Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die wahrscheinlich von der grenzüberschreitenden Steuergestaltung betroffen sind, und
10. Angaben zu allen in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässigen Personen, die von der grenzüberschreitenden Steuergestaltung wahrscheinlich unmittelbar betroffen sind, einschließlich Angaben darüber, zu welchen Mitgliedstaaten der Europäischen Union sie in Beziehung stehen, soweit dem Intermediär dies bekannt ist.

Soweit dem Intermediär bekannt ist, dass neben ihm mindestens ein weiterer Intermediär im Geltungsbereich dieses Gesetzes oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union zur Mit-

teilung derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung verpflichtet ist, so kann er im Datensatz nach Satz 1 die Angaben nach Satz 1 Nummer 1 auch hinsichtlich der anderen ihm bekannten Intermediäre machen.

(4) Der mitteilende Intermediär hat den Nutzer darüber zu informieren, welche den Nutzer betreffenden Angaben er gemäß Absatz 3 an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt wird. Im Fall des Absatzes 3 Satz 2 hat der mitteilende Intermediär die anderen ihm bekannten Intermediäre unverzüglich darüber zu informieren, dass die Angaben gemäß Absatz 3 an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt wurden.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern weist dem eingegangenen Datensatz im Sinne des Absatzes 3

1. eine Registriernummer für die mitgeteilte grenzüberschreitende Steuergestaltung und
2. eine Offenlegungsnummer für die eingegangene Mitteilung

zu und teilt diese dem mitteilenden Intermediär mit. Hat das Bundeszentralamt für Steuern oder die zuständige Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften der grenzüberschreitenden Steuergestaltung aufgrund der Mitteilung eines anderen Intermediärs bereits eine Registriernummer zugewiesen und ist diese dem mitteilenden Intermediär bekannt, so hat er sie dem Bundeszentralamt für Steuern im Datensatz nach Absatz 3 Satz 1 mitzuteilen. Satz 1 Nummer 1 ist nicht anzuwenden, wenn der Intermediär nach Satz 2 im Datensatz eine Registriernummer für die grenzüberschreitende Steuergestaltung angegeben hat. Der mitteilende Intermediär hat die Registriernummer nach Satz 1 Nummer 1 und die Offenlegungsnummer nach Satz 1 Nummer 2 unverzüglich dem Nutzer der grenzüberschreitenden Steuergestaltung mitzuteilen. Hat der Intermediär nach Absatz 3 Satz 2 auch andere Intermediäre derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung benannt, so hat er diesen die Registriernummer nach Satz 1 Nummer 1 mitzuteilen.

(6) Unterliegt ein Intermediär einer gesetzlichen Pflicht zur Verschwiegenheit und hat der Nutzer ihn von dieser Pflicht nicht entbunden, so geht die Pflicht zur Übermittlung der Angaben nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 3 und 10 auf den Nutzer über, sobald der Intermediär

1. den Nutzer über die Mitteilungspflicht, die Möglichkeit der Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht und den anderenfalls erfolgenden Übergang der Mitteilungspflicht informiert hat und
2. dem Nutzer die nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 3 und 10 erforderlichen Angaben, soweit sie dem Nutzer nicht bereits bekannt sind, sowie die Registriernummer und die Offenlegungsnummer zur Verfügung gestellt hat.

Ist die Mitteilungspflicht hinsichtlich der in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 3 und 10 bezeichneten Angaben auf den Nutzer übergegangen, so hat dieser in seiner Mitteilung die Registriernummer und die Offenlegungsnummer anzugeben; die Absätze 1 und 2 gelten in diesem Fall entsprechend. Die Information des Nutzers nach Satz 1 Nummer 2 ist vom Intermediär nach Zugang der Mitteilung der Offenlegungsnummer unverzüglich zu veranlassen. Erlangt der Nutzer die in Satz 1 Nummer 2 bezeichneten Informationen erst nach Eintritt des nach Absatz 2 maßgebenden Ereignisses, so beginnt die Frist zur Übermittlung der in Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 3 und 10 bezeichneten Angaben abweichend von Absatz 2 erst mit Ablauf des Tages, an dem der Nutzer die Informationen erlangt hat. Hat der Nutzer einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung einen Intermediär, der einer gesetzlichen Pflicht zur Verschwiegenheit unterliegt, nicht von seiner Verschwiegenheitspflicht entbunden, kann die Pflicht des Intermediärs zur Mitteilung der Angaben nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 9 dadurch erfüllt werden, dass der Nutzer diese Angaben im Auftrag des Intermediärs übermittelt.

(7) Ein Intermediär ist nur dann zur Mitteilung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern verpflichtet, wenn er seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz

1. im Geltungsbereich dieses Gesetzes hat oder
2. nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union hat, er aber im Geltungsbereich dieses Gesetzes

- a) eine Betriebsstätte hat, durch die die Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Steuergestaltung erbracht werden,
- b) in das Handelsregister oder in ein öffentliches berufsrechtliches Register eingetragen ist oder
- c) bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert ist.

Bei Anwendung von Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a gilt § 138d Absatz 4 entsprechend.

(8) Ist ein Intermediär hinsichtlich derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung zur Mitteilung im Geltungsbereich dieses Gesetzes und zugleich in mindestens einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union verpflichtet, so ist er von der Mitteilungspflicht nach diesem Gesetz nur dann befreit, wenn er nachweisen kann, dass er die grenzüberschreitende Steuergestaltung bereits in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften der zuständigen Behörde mitgeteilt hat.

(9) Mehrere Intermediäre derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung sind nebeneinander zur Mitteilung verpflichtet. Ein Intermediär ist in diesem Fall von der Mitteilungspflicht gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern befreit, soweit er nachweisen kann, dass die in Absatz 3 bezeichneten Informationen zu derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung bereits durch einen anderen Intermediär dem Bundeszentralamt für Steuern oder der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften mitgeteilt wurden.<sup>129</sup>

### **§ 138g Verfahren zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen durch Nutzer**

(1) Erfüllt bei einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung im Sinne des § 138d Absatz 2 kein Intermediär die Voraussetzungen des § 138f Absatz 7, so obliegt die Mitteilung der in § 138f Absatz 3 bezeichneten Angaben dem Nutzer; in diesem Fall gilt § 138f Absatz 1 und 2 entsprechend. Die Mitteilungspflicht des Nutzers nach Satz 1 besteht nicht, soweit der Nutzer nachweisen kann, dass er selbst, ein Intermediär oder ein anderer Nutzer dieselbe grenzüberschreitende Steuergestaltung bereits in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften mitgeteilt hat.

(2) Obliegt die Mitteilung der in § 138f Absatz 3 bezeichneten Angaben im Fall des Absatzes 1 mehreren Nutzern derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung, so gilt Folgendes:

1. hinsichtlich der in § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 4 bis 9 bezeichneten Angaben ist vorrangig der Nutzer zur Mitteilung verpflichtet, der die grenzüberschreitende Steuergestaltung mit dem Intermediär oder den Intermediären vereinbart hat; nachrangig ist der Nutzer mitteilungspflichtig, der die Umsetzung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung verwaltet;
2. alle Nutzer derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung sind zur Mitteilung der in § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 3 und 10 bezeichneten Angaben verpflichtet;
3. soweit der in Nummer 1 bezeichnete Nutzer auch die in § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 3 und 10 bezeichneten Angaben zu den übrigen Nutzern derselben Steuergestaltung mitgeteilt hat, sind die übrigen Nutzer von der Mitteilungspflicht nach Nummer 2 befreit.

Bei Anwendung von Satz 1 Nummer 1 gilt § 138f Absatz 5 Satz 1 und 4 entsprechend.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nur für Nutzer, die ihren Wohnsitz, ihren gewöhnlichen Aufenthalt, ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz

1. im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben oder

---

#### **129 QUELLE**

01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 8 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 4 Satz 1 „übermittelt hat oder“ nach „Steuern“ gestrichen.

2. nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union haben, aber im Geltungsbereich dieses Gesetzes
  - a) eine Betriebstätte im Sinne des § 138d Absatz 4 haben, in der durch die grenzüberschreitende Steuergestaltung ein steuerlicher Vorteil entsteht,
  - b) Einkünfte erzielen oder eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, sofern diese für eine Steuer von Bedeutung sind, auf die das EU-Amtshilfegesetz anzuwenden ist<sup>130</sup>

### **§ 138h Mitteilungen bei marktfähigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen**

(1) Eine grenzüberschreitende Steuergestaltung ist marktfähig, wenn sie konzipiert wird, vermarktet wird, umsetzungsbereit ist oder zur Umsetzung bereitgestellt wird, ohne dass sie individuell angepasst werden muss.

(2) Bei marktfähigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen sind Änderungen und Ergänzungen hinsichtlich der in § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 1, 2, 3, 6, 9 und 10 bezeichneten Angaben, die nach Übermittlung des Datensatzes nach § 138f Absatz 3 eingetreten sind, innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalendervierteljahres mitzuteilen, in dem die jeweils mitteilungspflichtigen Umstände eingetreten sind. Dabei sind die Registriernummer und die Offenlegungsnummer anzugeben. Die Angaben sind dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle mitzuteilen. Die Sätze 1 bis 3 gelten in den Fällen des § 138g entsprechend.<sup>131</sup>

### **§ 138i Information der Landesfinanzbehörden**

Soweit von nach den §§ 138f bis 138h mitgeteilten grenzüberschreitenden Steuergestaltungen im Sinne des § 138d Absatz 2 Steuern betroffen sind, die von Landesfinanzbehörden oder Gemeinden verwaltet werden, teilt das Bundeszentralamt für Steuern den für die Nutzer zuständigen Finanzbehörden der Länder im automatisierten Verfahren unter Angabe der Registriernummer und der Offenlegungsnummer mit, dass ihm Angaben über mitgeteilte grenzüberschreitende Steuergestaltungen vorliegen.<sup>132</sup>

### **§ 138j Auswertung der Mitteilungen grenzüberschreitender Steuergestaltungen**

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern wertet die ihm nach den §§ 138f bis 138h zugegangenen Mitteilungen aus. Soweit von mitgeteilten grenzüberschreitenden Steuergestaltungen im Sinne des § 138d Absatz 2 Steuern betroffen sind, die von Zollbehörden verwaltet werden, übermittelt das Bundeszentralamt für Steuern die ihm zugegangenen Mitteilungen zusammen mit der jeweils zugewiesenen Registriernummer an die Generalzolldirektion. Die Auswertung der Daten erfolgt in diesem Fall durch die Generalzolldirektion. Die Ergebnisse der Auswertung teilen das Bundeszentralamt für Steuern und die Generalzolldirektion dem Bundesministerium der Finanzen mit.

(2) Soweit von nach den §§ 138f bis 138h mitgeteilten grenzüberschreitenden Steuergestaltungen Steuern betroffen sind, die ganz oder teilweise den Ländern oder Gemeinden zustehen, unter-

---

**130** QUELLE  
01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

**131** QUELLE  
01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.  
ÄNDERUNGEN  
22.07.2022.—Artikel 1 Nr. 2 des Gesetzes vom 12. Juli 2022 (BGBl. I S. 1142) hat in Abs. 2 Satz 1 „Nummer 1, 2, 6, 9“ durch „Nummer 1, 2, 3, 6, 9“ ersetzt.

**132** QUELLE  
01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

richtet das Bundesministerium der Finanzen die obersten Finanzbehörden der Länder über die Ergebnisse der Auswertung.

(3) Soweit von nach den §§ 138f bis 138h mitgeteilten grenzüberschreitenden Steuergestaltungen Steuern betroffen sind, die von Finanzbehörden der Länder oder von Gemeinden verwaltet werden, stellt das Bundeszentralamt für Steuern den für die Nutzer zuständigen Finanzbehörden der Länder ergänzend zu den Angaben nach § 138i auch die Angaben nach § 138f Absatz 3 sowie eigene Ermittlungsergebnisse und die Ergebnisse der Auswertung zum Abruf bereit.

(4) Das Ausbleiben einer Reaktion des Bundeszentralamts für Steuern, der Generalzolldirektion, des Bundesministeriums der Finanzen oder des Gesetzgebers auf die Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung nach den §§ 138f bis 138h bedeutet nicht deren rechtliche Anerkennung. § 89 Absatz 2 bis 7 bleibt unberührt.

(5) Die Verarbeitung personenbezogener Daten aufgrund von Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen durch Finanzbehörden ist ein Verwaltungsverfahren in Steuersachen im Sinne des Gesetzes.<sup>133</sup>

### **§ 138k Angabe der grenzüberschreitenden Steuergestaltung in der Steuererklärung**

Hat ein Nutzer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne des § 138d Absatz 2 oder der entsprechenden Regelung eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union verwirklicht, so hat er diese in der Steuererklärung für die Steuerart und den Besteuerungszeitraum oder den Besteuerungszeitpunkt, in der sich der steuerliche Vorteil der grenzüberschreitenden Steuergestaltung erstmals auswirken soll, anzugeben. Hierzu genügt die Angabe

1. der vom Bundeszentralamt für Steuern zugeteilten Registriernummer und Offenlegungsnummer oder
2. der von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union zugeteilten Registriernummer und Offenlegungsnummer.<sup>134</sup>

### **§ 139 Anmeldung von Betrieben in besonderen Fällen**

(1) Wer Waren gewinnen oder herstellen will, an deren Gewinnung, Herstellung, Entfernung aus dem Herstellungsbetrieb oder Verbrauch innerhalb des Herstellungsbetriebs eine Verbrauchsteuerpflicht geknüpft ist, hat dies der zuständigen Finanzbehörde vor Eröffnung des Betriebs anzumelden. Das gleiche gilt für den, der ein Unternehmen betreiben will, bei dem besondere Verkehrsteuern anfallen.

(2) Durch Rechtsverordnung können Bestimmungen über den Zeitpunkt, die Form und den Inhalt der Anmeldung getroffen werden. Die Rechtsverordnung erlässt die Bundesregierung, soweit es sich um Verkehrsteuern mit Ausnahme der Luftverkehrssteuer handelt, im übrigen das Bundesministerium der Finanzen. Die Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Finanzen bedarf der Zustimmung des Bundesrates nur, soweit sie die Biersteuer betrifft.<sup>135</sup>

## **3. Unterabschnitt**

---

#### **133 QUELLE**

01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **134 QUELLE**

01.01.2020.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2873) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **135 ÄNDERUNGEN**

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 43 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 2 Satz 2 „der Bundesminister“ durch „das Bundesministerium“ und in Abs. 2 Satz 3 „Bundesministers“ durch „Bundesministeriums“ ersetzt.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 13 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat in Abs. 2 Satz 2 „mit Ausnahme der Luftverkehrssteuer“ nach „Verkehrsteuern“ eingefügt.

## Identifikationsmerkmal<sup>136</sup>

### § 139a Identifikationsmerkmal

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern teilt jedem Steuerpflichtigen und jeder sonstigen natürlichen Person, die bei einer öffentlichen Stelle ein Verwaltungsverfahren führt, zum Zwecke der eindeutigen Identifizierung in Besteuerungs- und Verwaltungsverfahren ein einheitliches und dauerhaftes Merkmal (Identifikationsmerkmal) zu; das Identifikationsmerkmal ist vom Steuerpflichtigen oder von einem Dritten, der Daten dieses Steuerpflichtigen an die Finanzbehörden zu übermitteln hat, bei Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen gegenüber Finanzbehörden anzugeben. Es besteht aus einer Ziffernfolge, die nicht aus anderen Daten über die betroffene Person gebildet oder abgeleitet werden darf; die letzte Stelle ist eine Prüfziffer. Natürliche Personen erhalten eine Identifikationsnummer, wirtschaftlich Tätige eine Wirtschafts-Identifikationsnummer. Die betroffene Person ist über die Zuteilung eines Identifikationsmerkmals unverzüglich zu unterrichten.

(2) Steuerpflichtiger im Sinne dieses Unterabschnitts ist jeder, der nach einem Steuergesetz steuerpflichtig ist.

(3) Wirtschaftlich Tätige im Sinne dieses Unterabschnitts sind:

1. natürliche Personen, die wirtschaftlich tätig sind,
2. juristische Personen,
3. Personenvereinigungen.<sup>137</sup>

### § 139b Identifikationsnummer

(1) Eine natürliche Person darf nicht mehr als eine Identifikationsnummer erhalten. Jede Identifikationsnummer darf nur einmal vergeben werden.

(2) Die Finanzbehörden dürfen die Identifikationsnummer verarbeiten, wenn die Verarbeitung zur Erfüllung der ihnen obliegenden Aufgaben erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift die Verarbeitung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet. Andere öffentliche oder nicht-öffentliche Stellen dürfen ohne Einwilligung der betroffenen Person

1. die Identifikationsnummer nur verarbeiten, soweit dies für Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift die Verarbeitung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet,

---

#### 136 QUELLE

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 4 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat die Überschrift des Unterabschnitts eingefügt.

#### 137 QUELLE

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 4 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat die Vorschrift eingefügt.

#### ÄNDERUNGEN

01.01.2006.—Artikel 4 Abs. 22 des Gesetzes vom 22. September 2005 (BGBl. I S. 2809) hat in Abs. 1 Satz 1 „Bundesamt für Finanzen“ durch „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt.

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Satz 1 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Das Bundeszentralamt für Steuern teilt jedem Steuerpflichtigen zum Zwecke der eindeutigen Identifizierung in Besteuerungsverfahren ein einheitliches und dauerhaftes Merkmal (Identifikationsmerkmal) zu, das bei Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen gegenüber Finanzbehörden anzugeben ist.“

31.08.2023.—Artikel 3 Nr. 1 lit. a des Gesetzes vom 28. März 2021 (BGBl. I S. 591; 2023 I Nr. 230) hat in Abs. 1 Satz 1 „und jeder sonstigen natürlichen Person, die bei einer öffentlichen Stelle ein Verwaltungsverfahren führt,“ nach „jedem Steuerpflichtigen“ eingefügt und „Besteuerungsverfahren“ durch „Besteuerungs- und Verwaltungsverfahren“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 1 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 2 „den Steuerpflichtigen“ durch „die betroffene Person“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 1 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 4 „Der Steuerpflichtige“ durch „Die betroffene Person“ ersetzt.

2. ihre Dateisysteme nur insoweit nach der Identifikationsnummer ordnen oder für den Zugriff erschließen, als dies für regelmäßige Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist,
3. eine rechtmäßig erhobene Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen zur Erfüllung aller Mitteilungspflichten gegenüber Finanzbehörden verwenden, soweit die Mitteilungspflicht denselben Steuerpflichtigen betrifft und die Verarbeitung nach Nummer 1 zulässig wäre,
4. eine durch ein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes oder ein Unternehmen einer kreditwirtschaftlichen Verbundgruppe rechtmäßig erhobene Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen zur Erfüllung aller steuerlichen Mitwirkungspflichten verwenden, soweit die Mitwirkungspflicht denselben Steuerpflichtigen betrifft und die verwendende Stelle zum selben Unternehmensverbund wie die Stelle gehört, die die Identifikationsnummer erhoben hat und die Verarbeitung nach Nummer 1 zulässig wäre.

(3) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert zu natürlichen Personen folgende Daten:

1. Identifikationsnummer,
2. Wirtschafts-Identifikationsnummern,
3. Familienname,
4. frühere Namen,
5. Vornamen,
6. Doktorgrad,
7. (weggefallen)
8. Tag und Ort der Geburt,
9. Geschlecht,
10. gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift,
11. zuständige Finanzbehörden,
12. Auskunftssperren nach dem Bundesmeldegesetz,
13. Sterbetag,
14. Tag des Ein- und Auszugs,
15. Staatsangehörigkeiten sowie
16. Datum des letzten Verwaltungskontakts (Monat, Jahr).

(3a) Außerdem speichert das Bundeszentralamt für Steuern zu natürlichen Personen die für sie nach Absatz 10 zuletzt übermittelte internationale Kontonummer (IBAN), bei ausländischen Kreditinstituten auch den internationalen Banken-Identifizierungsschlüssel (BIC).

(4) Die in Absatz 3 aufgeführten Daten werden gespeichert, um

1. sicherzustellen, dass eine Person nur eine Identifikationsnummer erhält und eine Identifikationsnummer nicht mehrfach vergeben wird,
2. die Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen festzustellen,
3. zu erkennen, welche Finanzbehörden für einen Steuerpflichtigen zuständig sind,
4. Daten, die auf Grund eines Gesetzes oder nach über- und zwischenstaatlichem Recht entgegenezunehmen sind, an die zuständigen Stellen weiterleiten zu können,
5. den Finanzbehörden die Erfüllung der ihnen durch Rechtsvorschrift zugewiesenen Aufgaben zu ermöglichen.

Die in Absatz 3 Nummer 1 und 8 aufgeführten Daten werden auch zur Ermittlung des Einkommens nach § 97a des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch gespeichert und können von den Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung zu diesem Zweck verarbeitet werden. Die Regelungen des Identifikationsnummerngesetzes bleiben unberührt.

(4a) Die in Absatz 3 Nummer 3 bis 6, 8 und 10 aufgeführten Daten werden bei einer natürlichen Person, die ein Nutzerkonto im Sinne des § 2 Absatz 5 des Onlinezugangsgesetzes nutzt, auch zum Nachweis der Identität als Nutzer dieses Nutzerkontos gespeichert; diese Daten dürfen elektronisch an das Nutzerkonto übermittelt werden, wenn der Nutzer zuvor in die Übermittlung eingewilligt hat.



(4b) Die in Absatz 3 Nummer 1 und 8 aufgeführten Daten werden bei einer natürlichen Person auch für Zwecke der Digitalen Rentenübersicht gespeichert.

(4c) Die nach Absatz 3a gespeicherten Daten werden gespeichert, um eine unbare Auszahlung von Leistungen aus öffentlichen Mitteln zu ermöglichen, bei denen die Verwendung der nach Absatz 3a gespeicherten Daten vorgesehen ist. Die in Absatz 3 aufgeführten Daten werden bei einer natürlichen Person auch für die in Satz 1 genannten Zwecke gespeichert.

(5) Die in Absatz 3 aufgeführten Daten dürfen nur für die in den Absätzen 4 bis 4c genannten Zwecke verarbeitet werden. Die in Absatz 3a aufgeführten Daten dürfen nur für die in Absatz 4c genannten Zwecke verarbeitet werden; eine Übermittlung, Verwendung oder Beschlagnahme dieser Daten nach anderen Rechtsvorschriften ist unzulässig. Auskunftssperren nach dem Bundesmeldegesetz sind zu beachten und im Fall einer zulässigen Datenübermittlung ebenfalls zu übermitteln. Der Dritte, an den die Daten übermittelt werden, hat die Übermittlungssperren ebenfalls zu beachten. Die Regelungen des Identifikationsnummerngesetzes bleiben unberührt.

(6) Zum Zwecke der erstmaligen Zuteilung der Identifikationsnummer übermitteln die Meldebehörden dem Bundeszentralamt für Steuern für jeden in ihrem Zuständigkeitsbereich mit alleiniger Wohnung oder Hauptwohnung im Melderegister registrierten Einwohner folgende Daten:

1. Familienname,
2. frühere Namen,
3. Vornamen,
4. Doktorgrad,
5. (weggefallen)
6. Tag und Ort der Geburt,
7. Geschlecht,
8. gegenwärtige Anschrift der alleinigen Wohnung oder der Hauptwohnung,
9. Tag des Ein- und Auszugs,
10. Auskunftssperren nach dem Bundesmeldegesetz,
11. Staatsangehörigkeiten sowie
12. Datum des letzten Verwaltungskontakts (Monat, Jahr).

Hierzu haben die Meldebehörden jedem in ihrem Zuständigkeitsbereich mit alleiniger Wohnung oder Hauptwohnung registrierten Einwohner ein Vorläufiges Bearbeitungsmerkmal zu vergeben. Dieses übermitteln sie zusammen mit den Daten nach Satz 1 an das Bundeszentralamt für Steuern. Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der zuständigen Meldebehörde die dem Steuerpflichtigen zugeteilte Identifikationsnummer zur Speicherung im Melderegister unter Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals mit und löscht das Vorläufige Bearbeitungsmerkmal anschließend.

(7) Die Meldebehörden haben im Falle der Speicherung einer Geburt im Melderegister sowie im Falle der Speicherung einer Person, für die bisher keine Identifikationsnummer zugeteilt worden ist, dem Bundeszentralamt für Steuern die Daten nach Absatz 6 Satz 1 zum Zwecke der Zuteilung der Identifikationsnummer zu übermitteln. Absatz 6 Satz 2 bis 4 gilt entsprechend. Wird im Melderegister eine Person gespeichert, der nach eigenen Angaben noch keine Identifikationsnummer zugeteilt worden ist, so können die Meldebehörden dies in einem maschinellen Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern überprüfen; dabei dürfen nur die Daten nach Absatz 3 verwendet werden. Stimmen die von der Meldebehörde übermittelten Daten mit den beim Bundeszentralamt für Steuern nach Absatz 3 gespeicherten Daten überein, teilt das Bundeszentralamt für Steuern der Meldebehörde die in Absatz 3 Nummer 1, 3, 5, 8 und 10 genannten Daten mit; andernfalls teilt es der Meldebehörde mit, dass keine Zuordnung möglich war.

(8) Die Meldebehörde teilt dem Bundeszentralamt für Steuern Änderungen der in Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 bis 12 bezeichneten Daten sowie bei Sterbefällen den Sterbetag unter Angabe der Identifikationsnummer oder, sofern diese noch nicht zugeteilt wurde, unter Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals mit. Die Mitteilungspflicht der Registermodernisierungsbehörde gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern nach § 4 Absatz 4 des Identifikationsnummerngesetzes bleibt unberührt.

(9) Das Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet die Meldebehörden, wenn ihm konkrete Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit der ihm von den Meldebehörden übermittelten Daten vorliegen.

(10) Natürliche Personen, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, können dem Bundeszentralamt für Steuern die IBAN, bei ausländischen Kreditinstituten auch den BIC, des für Auszahlungen in den Fällen des Absatzes 4c zu verwendenden Kontos unter Angabe der in Absatz 3 Nummer 1 und 8 genannten Daten in einem sicheren Verfahren

1. übermitteln,
2. durch ihren Bevollmächtigten im Sinne des § 80 Absatz 2 übermitteln lassen oder
3. durch das kontoführende Kreditinstitut übermitteln lassen; die Kreditinstitute haben zu diesem Zweck ein geeignetes Verfahren bereitzustellen.

Für natürliche Personen, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für die nach § 63 des Einkommensteuergesetzes Kindergeld festgesetzt worden ist, teilt die zuständige Familienkasse als mitteilungspflichtige Stelle dem Bundeszentralamt für Steuern für die in Absatz 4c genannten Zwecke unter Angabe der in Absatz 3 Nummer 1 und 8 genannten Daten der natürlichen Person die IBAN, bei ausländischen Kreditinstituten auch den BIC, des Kontos mit, auf welches das Kindergeld zuletzt ausgezahlt worden ist; dies gilt nicht, wenn es sich bei dem tatsächlichen Zahlungsempfänger weder um den Kindergeldberechtigten noch um das Kind handelt. Änderungen der nach den Sätzen 1 oder 2 bereits mitgeteilten IBAN, bei ausländischen Kreditinstituten auch des BIC, sind dem Bundeszentralamt für Steuern unter Angabe der in Absatz 3 Nummer 1 und 8 genannten Daten umgehend mitzuteilen.

(11) Die Übermittlung der in Absatz 10 genannten Daten an das Bundeszentralamt für Steuern muss elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle erfolgen.

(12) Das Bundeszentralamt für Steuern stellt den für ein Verfahren im Sinne des Absatzes 4c zuständigen Stellen die in Absatz 3 Nummer 1, 3, 5, 8, 10, 12 und 13 sowie Absatz 3a genannten Daten zum automationsgestützten Abgleich oder zum Abruf durch Datenfernübertragung zur Verfügung.

(13) Eine Datenübermittlung an das Bundeszentralamt für Steuern nach Absatz 10 Satz 1 ist erstmals zu einem vom Bundesministerium der Finanzen zu bestimmenden und im Bundesgesetzblatt bekanntzumachenden Zeitpunkt zulässig. Die nach Absatz 10 Satz 2 mitteilungspflichtigen Stellen haben die von ihnen mitzuteilenden Daten erstmals zu einem vom Bundesministerium der Finanzen zu bestimmenden und im Bundesgesetzblatt bekanntzumachenden Zeitpunkt an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Wird Kindergeld erstmals nach dem vom Bundesministerium der Finanzen nach Satz 2 bestimmten Zeitpunkt ausgezahlt, gilt Satz 2 entsprechend.<sup>138</sup>

---

**138** QUELLE

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 4 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat die Vorschrift eingefügt.

ÄNDERUNGEN

16.12.2004.—Artikel 8 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat in Abs. 3 Nr. 11 und Abs. 4 Nr. 3 jeweils „Finanzämter“ durch „Finanzbehörden“ ersetzt.

Artikel 8 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 9 eingefügt.

01.01.2006.—Artikel 4 Abs. 22 des Gesetzes vom 22. September 2005 (BGBl. I S. 2809) hat in Abs. 3, Abs. 6 Satz 1 und 3, Abs. 7 Satz 1 und Abs. 8 und 9 jeweils „Bundesamt für Finanzen“ durch „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt.

19.12.2006.—Artikel 10 Nr. 10 lit. a des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat die Sätze 2 und 3 in Abs. 6 durch die Sätze 2 bis 5 ersetzt. Die Sätze 2 und 3 lauteten: „Die Übermittlung der Daten nach Satz 1 erfolgt ab dem Zeitpunkt der Einführung des Identifikationsmerkmals, der durch Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Finanzen auf Grund von § 5 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung bestimmt wird. Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der zuständigen Meldebehörde die dem Steuerpflichtigen zugeteilte Identifikationsnummer zur Speicherung im Melderegister mit.“

Artikel 10 Nr. 10 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 7 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Absatz 6 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.“

Artikel 10 Nr. 10 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 8 „oder, sofern diese noch nicht zugeteilt wurde, unter Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals“ nach „Identifikationsnummer“ eingefügt.  
01.11.2007.—Artikel 8 des Gesetzes vom 20. Juli 2007 (BGBl. I S. 1566) hat Nr. 7 in Abs. 3 aufgehoben. Nr. 7 lautete:

„7. Ordensnamen/Künstlernamen,“.

Artikel 8 desselben Gesetzes hat Nr. 5 in Abs. 6 Satz 1 aufgehoben. Nr. 5 lautete:

„5. Ordensnamen/Künstlernamen,“.

29.12.2007.—Artikel 14 Nr. 4 des Gesetzes vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) hat Nr. 12 in Abs. 3 in Nr. 13 unnummeriert und Abs. 3 Nr. 12 eingefügt.

Artikel 14 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 5 Satz 2 und 3 eingefügt.

Artikel 14 Nr. 4 lit. c litt. aa desselben Gesetzes hat in Abs. 6 Satz 1 Nr. 8 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 6 Satz 1 Nr. 9 und 10 eingefügt.

Artikel 14 Nr. 4 lit. c litt. bb desselben Gesetzes hat Abs. 6 Satz 6 eingefügt.

Artikel 14 Nr. 4 lit. d desselben Gesetzes hat in Abs. 7 Satz 2 „bis 5“ durch „bis 6“ ersetzt.

Artikel 14 Nr. 4 lit. e desselben Gesetzes hat in Abs. 8 „bis 8“ durch „bis 10“ ersetzt.

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 und 4 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 3 Satz 1 Nr. 13 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 3 Satz 1 Nr. 14 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 4 lit. c desselben Gesetzes hat Satz 6 in Abs. 6 aufgehoben. Satz 6 lautete: „Die Daten nach Satz 1 Nr. 9 sind spätestens mit Ablauf des der Übermittlung durch die Meldebehörden folgenden Kalendermonats zu löschen.“

Artikel 1 Nr. 4 lit. d desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 7 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Absatz 6 Satz 2 bis 6 gilt entsprechend.“

01.11.2015.—Artikel 2 Abs. 10 des Gesetzes vom 3. Mai 2013 (BGBl. I S. 1084) in der Fassung des Artikels 1 Nr. 2 lit. b des Gesetzes vom 20. November 2014 (BGBl. I S. 1738) hat in Abs. 3 Nr. 12, Abs. 5 Satz 2 und Abs. 6 Satz 1 Nr. 10 jeweils „Übermittlungssperren nach dem Melderechtsrahmengesetz und den Meldegesetzen der Länder“ durch „Auskunftssperren nach dem Bundesmeldegesetz“ ersetzt.

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 8 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat Nr. 4 in Abs. 2 Satz 2 neu gefasst. Nr. 4 lautete:

„4. eine durch ein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes rechtmäßig erhobene Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen zur Erfüllung aller Mitteilungspflichten gegenüber Finanzbehörden verwenden, soweit die Mitteilungspflicht denselben Steuerpflichtigen betrifft und die verwendende Stelle zum selben Unternehmensverbund wie die Stelle gehört, die die Identifikationsnummer erhoben hat und die Erhebung und Verwendung nach Nummer 1 zulässig wäre.“

25.05.2018—Artikel 17 Nr. 20 lit. a des Gesetzes vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2541) hat Abs. 2 neu gefasst. Abs. 2 lautete:

„(2) Die Finanzbehörden dürfen die Identifikationsnummer nur erheben und verwenden, soweit dies zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift die Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet. Andere öffentliche oder nicht öffentliche Stellen dürfen

1. die Identifikationsnummer nur erheben oder verwenden, soweit dies für Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift die Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet,
2. ihre Dateien nur insoweit nach der Identifikationsnummer ordnen oder für den Zugriff erschließen, als dies für regelmäßige Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist,
3. eine rechtmäßig erhobene Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen zur Erfüllung aller Mitteilungspflichten gegenüber Finanzbehörden verwenden, soweit die Mitteilungspflicht denselben Steuerpflichtigen betrifft und die Erhebung und Verwendung nach Nummer 1 zulässig wäre,
4. eine durch ein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes oder ein Unternehmen einer kreditwirtschaftlichen Verbundgruppe rechtmäßig erhobene Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen zur Erfüllung aller steuerlichen Mitteilungspflichten verwenden,

### § 139c Wirtschafts-Identifikationsnummer

(1) Die Wirtschafts-Identifikationsnummer wird auf Anforderung der zuständigen Finanzbehörde vergeben. Sie beginnt mit den Buchstaben „DE“. Jede Wirtschafts-Identifikationsnummer darf nur einmal vergeben werden.

(2) Die Finanzbehörden dürfen die Wirtschafts-Identifikationsnummer verarbeiten, wenn die Verarbeitung zur Erfüllung der ihnen obliegenden Aufgaben erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift dies erlaubt oder anordnet. Andere öffentliche oder nicht-öffentliche Stellen dürfen die Wirtschafts-Identifikationsnummer nur verarbeiten, soweit dies zur Erfüllung ihrer Aufgaben oder Geschäftszwecke oder für Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich

---

soweit die Mitteilungspflicht denselben Steuerpflichtigen betrifft und die verwendende Stelle zum selben Unternehmensverbund wie die Stelle gehört, die die Identifikationsnummer erhoben hat und die Verarbeitung nach Nummer 1 zulässig wäre.

Vertragsbestimmungen und Einwilligungserklärungen, die darauf gerichtet sind, eine nach den vorstehenden Bestimmungen nicht zulässige Erhebung oder Verwendung der Identifikationsnummer zu ermöglichen, sind unwirksam.“

Artikel 17 Nr. 20 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 5 Satz 1 „verwendet“ durch „verarbeitet“ ersetzt.

Artikel 17 Nr. 20 lit. c desselben Gesetzes hat Satz 4 in Abs. 6 aufgehoben. Satz 4 lautete: „Die Übermittlung der Daten nach Satz 1 erfolgt ab dem Zeitpunkt der Einführung des Identifikationsmerkmals, der durch Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Finanzen auf Grund von Artikel 97 § 5 Satz 1 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung bestimmt wird.“

10.12.2020.—Artikel 5 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 3. Dezember 2020 (BGBl. I S. 2668) hat Abs. 4a eingefügt.

Artikel 5 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 5 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die in Absatz 3 aufgeführten Daten dürfen nur für die in Absatz 4 genannten Zwecke verarbeitet werden.“

01.01.2021.—Artikel 7 Nr. 2 des Gesetzes vom 12. August 2020 (BGBl. I S. 1879) hat Abs. 4 Satz 2 eingefügt.

18.02.2021.—Artikel 7 Nr. 1 des Gesetzes vom 11. Februar 2021 (BGBl. I S. 154) hat Abs. 4b eingefügt.

Artikel 7 Nr. 2 desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 5 neu gefasst. Satz 1 lautete: „Die in Absatz 3 aufgeführten Daten dürfen nur für die in den Absätzen 4 und 4a genannten Zwecke verarbeitet werden.“

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 7 lit. a des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat Abs. 3a eingefügt.

Artikel 25 Nr. 7 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 4c eingefügt.

Artikel 25 Nr. 7 lit. c litt. aa desselben Gesetzes hat in Abs. 5 Satz 1 „bis 4b“ durch „bis 4c“ ersetzt.

Artikel 25 Nr. 7 lit. c litt. bb desselben Gesetzes hat Abs. 5 Satz 2 eingefügt.

Artikel 25 Nr. 7 lit. d desselben Gesetzes hat Abs. 7 Satz 3 und 4 eingefügt.

Artikel 25 Nr. 7 lit. e desselben Gesetzes hat Abs. 10 bis 13 eingefügt.

31.08.2023.—Artikel 3 Nr. 2 lit. b des Gesetzes vom 28. März 2021 (BGBl. I S. 591; 2023 I Nr. 230) hat Abs. 4 Satz 3 eingefügt.

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

01.11.2023.—Artikel 3 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 28. März 2021 (BGBl. I S. 591, 2023 Nr. 293) in Abs. 3 Nr. 14 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 3 Nr. 15 und 16 eingefügt.

Artikel 3 Nr. 2 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 6 Satz 1 Nr. 10 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 6 Satz 1 Nr. 11 und 12 eingefügt.

Artikel 26 Nr. 1 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 7 Satz 2 „bis 5“ durch „bis 4“ ersetzt.

Artikel 26 Nr. 2 desselben Gesetzes hat in Abs. 8 „Nr. 1 bis 10“ durch „Nummer 1 bis 12“ ersetzt.

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

(zukünftig)—Artikel 3 Nr. 2 lit. b des Gesetzes vom 28. März 2021 (BGBl. I S. 591) hat Abs. 4 Satz 3 eingefügt. Abs. 4 Satz 3 wird lauten: „Die Regelungen des Identifikationsnummerngesetzes bleiben unberührt.“

Artikel 3 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 5 Satz 4 eingefügt. Abs. 5 Satz 4 wird lauten: „Die Regelungen des Identifikationsnummerngesetzes bleiben unberührt.“

ist. Soweit die Wirtschafts-Identifikationsnummer andere Nummern ersetzt, bleiben Rechtsvorschriften, die eine Übermittlung durch die Finanzbehörden an andere Behörden regeln, unberührt.

(3) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert zu natürlichen Personen, die wirtschaftlich tätig sind, folgende Daten:

1. Wirtschafts-Identifikationsnummer,
2. Identifikationsnummer,
3. Firma (§§ 17 ff. des Handelsgesetzbuchs) oder Name des Unternehmens,
4. frühere Firmennamen oder Namen des Unternehmens,
5. Rechtsform,
6. Wirtschaftszweignummer,
7. amtlicher Gemeindeschlüssel,
8. Anschrift des Unternehmens, Firmensitz,
9. Handelsregistereintrag (Registergericht, Datum und Nummer der Eintragung),
10. Datum der Betriebseröffnung oder Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit,
11. Datum der Betriebseinstellung oder Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit,
12. zuständige Finanzbehörden,
13. Unterscheidungsmerkmale nach Absatz 5a,
14. Angaben zu verbundenen Unternehmen.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert zu juristischen Personen folgende Daten:

1. Wirtschafts-Identifikationsnummer,
2. Identifikationsmerkmale der gesetzlichen Vertreter,
3. Firma (§§ 17 ff. des Handelsgesetzbuchs),
4. frühere Firmennamen,
5. Rechtsform,
6. Wirtschaftszweignummer,
7. amtlicher Gemeindeschlüssel,
8. Sitz gemäß § 11, insbesondere Ort der Geschäftsleitung,
9. Datum des Gründungsaktes,
10. Handels-, Genossenschafts- oder Vereinsregistereintrag (Registergericht, Datum und Nummer der Eintragung),
11. Datum der Betriebseröffnung oder Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit,
12. Datum der Betriebseinstellung oder Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit,
13. Zeitpunkt der Auflösung,
14. Datum der Löschung im Register,
15. verbundene Unternehmen,
16. zuständige Finanzbehörden,
17. Unterscheidungsmerkmale nach Absatz 5a.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert zu Personenvereinigungen folgende Daten:

1. Wirtschafts-Identifikationsnummer,
2. Identifikationsmerkmale der gesetzlichen Vertreter,
3. Identifikationsmerkmale der Beteiligten,
4. Firma (§§ 17 ff. des Handelsgesetzbuchs) oder Name der Personenvereinigung,
5. frühere Firmennamen oder Namen der Personenvereinigung,
6. Rechtsform,
7. Wirtschaftszweignummer,
8. amtlicher Gemeindeschlüssel,
9. Sitz gemäß § 11, insbesondere Ort der Geschäftsleitung,
10. Datum des Gesellschaftsvertrags,
11. Eintrag im Handels-, Partnerschafts- oder Gesellschaftsregister (Registergericht, Datum und Nummer der Eintragung),
12. Datum der Betriebseröffnung oder Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit,

13. Datum der Betriebseinstellung oder Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit,
14. Zeitpunkt der Auflösung,
15. Zeitpunkt der Beendigung,
16. Datum der Löschung im Register,
17. verbundene Unternehmen,
18. zuständige Finanzbehörden,
19. Unterscheidungsmerkmale nach Absatz 5a.

(5a) Bei jedem wirtschaftlich Tätigen (§ 139a Absatz 3) wird die Wirtschafts-Identifikationsnummer für jede einzelne seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten, jeden seiner Betriebe sowie für jede seiner Betriebstätten um ein fünfstelliges Unterscheidungsmerkmal ergänzt, so dass die Tätigkeiten, Betriebe und Betriebstätten des wirtschaftlich Tätigen in Besteuerungsverfahren eindeutig identifiziert werden können. Der ersten wirtschaftlichen Tätigkeit des wirtschaftlich Tätigen, seinem ersten Betrieb oder seiner ersten Betriebstätte wird vom Bundeszentralamt für Steuern hierbei das Unterscheidungsmerkmal 00001 zugeordnet. Jeder weiteren wirtschaftlichen Tätigkeit, jedem weiteren Betrieb sowie jeder weiteren Betriebstätte des wirtschaftlich Tätigen ordnet das Bundeszentralamt für Steuern auf Anforderung der zuständigen Finanzbehörde fortlaufend ein eigenes Unterscheidungsmerkmal zu. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert zu den einzelnen wirtschaftlichen Tätigkeiten, den einzelnen Betrieben sowie den einzelnen Betriebstätten des wirtschaftlich Tätigen folgende Daten:

1. Unterscheidungsmerkmal,
2. Wirtschafts-Identifikationsnummer des wirtschaftlich Tätigen,
3. Firma (§§ 17 ff. des Handelsgesetzbuchs) oder Name der wirtschaftlichen Tätigkeit, des Betriebes oder der Betriebstätte,
4. frühere Firmennamen oder Namen der wirtschaftlichen Tätigkeit, des Betriebes oder der Betriebstätte,
5. Rechtsform,
6. Wirtschaftszweignummer,
7. amtlicher Gemeindeschlüssel,
8. Anschrift der wirtschaftlichen Tätigkeit, des Betriebes oder der Betriebstätte,
9. Registereintrag (Registergericht, Datum und Nummer der Eintragung),
10. Datum der Eröffnung des Betriebes oder der Betriebstätte oder Zeitpunkt der Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit,
11. Datum der Einstellung des Betriebes oder der Betriebstätte oder Zeitpunkt der Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit,
12. Datum der Löschung im Register,
13. zuständige Finanzbehörden.

(6) Die Speicherung der in den Absätzen 3 bis 5a aufgeführten Daten erfolgt, um

1. sicherzustellen, dass eine vergebene Wirtschafts-Identifikationsnummer nicht noch einmal für einen anderen wirtschaftlich Tätigen verwendet wird,
2. für einen wirtschaftlich Tätigen die vergebene Wirtschafts-Identifikationsnummer festzustellen,
3. zu erkennen, welche Finanzbehörden zuständig sind,
4. Daten, die auf Grund eines Gesetzes oder nach über- und zwischenstaatlichem Recht entgegenzunehmen sind, an die zuständigen Stellen weiterleiten zu können,
5. den Finanzbehörden die Erfüllung der ihnen durch Rechtsvorschrift zugewiesenen Aufgaben zu ermöglichen.

(6a) Die in Absatz 4 Nummer 3, 5, 8 und 10 aufgeführten Daten und die in Absatz 5 Nummer 4, 6, 9 und 11 aufgeführten Daten werden bei einer juristischen Person oder bei einer rechtsfähigen Personengesellschaft, die ein Nutzerkonto im Sinne des § 2 Absatz 5 des Onlinezugangsgesetzes nutzt, auch zum Nachweis der Identität als Nutzer dieses Nutzerkontos gespeichert; diese Daten dürfen

elektronisch an das Nutzerkonto übermittelt werden, wenn der Nutzer zuvor in die Übermittlung eingewilligt hat.

(7) Die in Absatz 3 aufgeführten Daten dürfen nur für die in Absatz 6 genannten Zwecke verarbeitet werden, es sei denn, eine Rechtsvorschrift sieht eine andere Verarbeitung ausdrücklich vor.<sup>139</sup>

### § 139d Verordnungsermächtigung

Die Bundesregierung bestimmt durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates:

1. organisatorische und technische Maßnahmen zur Wahrung des Steuergeheimnisses, insbesondere zur Verhinderung eines unbefugten Zugangs zu Daten, die durch § 30 geschützt sind,

---

### 139 QUELLE

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 4 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat die Vorschrift eingefügt.

#### ÄNDERUNGEN

16.12.2004.—Artikel 8 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3310) hat in Abs. 1 Satz 1 „des zuständigen Finanzamts“ durch „der zuständigen Finanzbehörde“ ersetzt.

Artikel 8 Nr. 5 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 3 Nr. 12, Abs. 4 Nr. 16, Abs. 5 Nr. 18 und Abs. 6 Nr. 3 jeweils „Finanzämter“ durch „Finanzbehörden“ ersetzt.

01.01.2006.—Artikel 4 Abs. 22 des Gesetzes vom 22. September 2005 (BGBl. I S. 2809) hat in Abs. 3 bis 5 jeweils „Bundesamt für Finanzen“ durch „Bundeszentralamt für Steuern“ ersetzt.

31.12.2014.—Artikel 1 Nr. 5 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat in Abs. 3 Nr. 12 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 3 Nr. 13 und 14 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 5 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 4 Nr. 16 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 4 Nr. 17 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 5 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 5 Nr. 18 den Punkt durch ein Komma ersetzt und Abs. 5 Nr. 19 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 5 lit. d desselben Gesetzes hat Abs. 5a eingefügt.

Artikel 1 Nr. 5 lit. e desselben Gesetzes hat in Abs. 6 „bis 5“ durch „bis 5a“ ersetzt.

06.11.2015.—Artikel 7 Nr. 3 lit. a des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1833) hat in Abs. 5a Satz 4 Nr. 8 „oder Sitz“ nach „Anschrift“ gestrichen.

Artikel 7 Nr. 3 lit. b desselben Gesetzes hat Nr. 10 und 11 in Abs. 5a Satz 4 neu gefasst. Nr. 10 und 11 lauteten:

„10. Datum der Eröffnung oder Zeitpunkt der Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit, des Betriebes oder der Betriebsstätte,

11. Datum der Einstellung oder der Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit, des Betriebes oder der Betriebsstätte.“

25.05.2018—Artikel 17 Nr. 21 lit. a des Gesetzes vom 17. Juli 2017 (BGBl. I S. 2541) hat die Sätze 1 und 2 in Abs. 2 neu gefasst. Die Sätze 1 und 2 lauteten: „Die Finanzbehörden dürfen die Wirtschafts-Identifikationsnummer nur erheben und verwenden, soweit dies zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben erforderlich ist oder eine Rechtsvorschrift dies erlaubt oder anordnet. Andere öffentliche oder nicht öffentliche Stellen dürfen die Wirtschafts-Identifikationsnummer nur erheben oder verwenden, soweit dies zur Erfüllung ihrer Aufgaben oder Geschäftszwecke oder für Datenübermittlungen zwischen ihnen und den Finanzbehörden erforderlich ist.“

Artikel 17 Nr. 21 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 7 neu gefasst. Abs. 7 lautete:

„(7) Die in Absatz 3 aufgeführten Daten dürfen nur für die in Absatz 6 genannten Zwecke verwendet werden, es sei denn, eine Rechtsvorschrift sieht eine andere Verwendung ausdrücklich vor.“

10.12.2020.—Artikel 5 Nr. 3 des Gesetzes vom 3. Dezember 2020 (BGBl. I S. 2668) hat Abs. 6a eingefügt.

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 11 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat Nr. 11 in Abs. 5 neu gefasst. Nr. 11 lautete:

„11. Handels- oder Partnerschaftsregistereintrag (Registergericht, Datum und Nummer der Eintragung),“.

Artikel 23 Nr. 11 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 6a „rechtsfähigen“ vor „Personengesellschaft“ eingefügt.

2. Richtlinien zur Vergabe der Identifikationsnummer nach § 139b und der Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c,
3. Fristen, nach deren Ablauf die nach §§ 139b und 139c gespeicherten Daten zu löschen sind, sowie
4. die Form und das Verfahren der Datenübermittlungen nach § 139b Abs. 6 bis 9.<sup>140</sup>

## **Zweiter Abschnitt Mitwirkungspflichten**

### **1. Unterabschnitt Führung von Büchern und Aufzeichnungen**

#### **§ 140 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach anderen Gesetzen**

Wer nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die Verpflichtungen, die ihm nach den anderen Gesetzen obliegen, auch für die Besteuerung zu erfüllen.

#### **§ 141 Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger**

(1) Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die nach den Feststellungen der Finanzbehörde für den einzelnen Betrieb

1. ein Gesamtumsatz im Sinne des § 19 Absatz 3 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes von mehr als 600 000 Euro im Kalenderjahr oder
2. (weggefallen)
3. selbstbewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem Wirtschaftswert (§ 46 des Bewertungsgesetzes) von mehr als 25 000 Euro oder
4. einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als 60 000 Euro im Wirtschaftsjahr oder
5. einen Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft von mehr als 60 000 Euro im Kalenderjahr

gehabt haben, sind auch dann verpflichtet, für diesen Betrieb Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen Abschlüsse zu machen, wenn sich eine Buchführungspflicht nicht aus § 140 ergibt. Die §§ 238, 240, 241, 242 Abs. 1 und die §§ 243 bis 256 des Handelsgesetzbuches gelten sinngemäß, sofern sich nicht aus den Steuergesetzen etwas anderes ergibt. Bei der Anwendung der Nummer 3 ist der Wirtschaftswert aller vom Land- und Forstwirt selbstbewirtschafteten Flächen maßgebend, unabhängig davon, ob sie in seinem Eigentum stehen oder nicht.

(2) Die Verpflichtung nach Absatz 1 ist vom Beginn des Wirtschaftsjahrs an zu erfüllen, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt, durch die die Finanzbehörde auf den Beginn dieser Verpflichtung hingewiesen hat. Die Verpflichtung endet mit dem Ablauf des Wirtschaftsjahrs, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem die Finanzbehörde feststellt, daß die Voraussetzungen nach Absatz 1 nicht mehr vorliegen.

(3) Die Buchführungspflicht geht auf denjenigen über, der den Betrieb im ganzen zur Bewirtschaftung als Eigentümer oder Nutzungsberechtigter übernimmt. Ein Hinweis nach Absatz 2 auf den Beginn der Buchführungspflicht ist nicht erforderlich.<sup>141</sup>

---

#### **140 QUELLE**

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 4 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

19.12.2006.—Artikel 10 Nr. 11 des Gesetzes vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2878) hat in Nr. 4 „und 7“ durch „bis 9“ ersetzt.

#### **141 ÄNDERUNGEN**

01.01.1980.—Artikel 2 Nr. 3 des Zweiten Kapitels des Gesetzes vom 26. November 1979 (BGBl. I S. 1953) hat in Abs. 1 Nr. 1 „und 9“ durch „bis 10“ ersetzt.



29.06.1980.—Artikel 2 Nr. 1 lit. a des Gesetzes vom 25. Juni 1980 (BGBl. I S. 732) hat Nr. 3 in Abs. 1 Satz 1 neu gefasst. Nr. 3 lautete:

„3. ein land- und forstwirtschaftliches Vermögen von mehr als 100 000 Deutsche Mark oder“.

Artikel 2 Nr. 1 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 „24 000 Deutsche Mark“ durch „36 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

Artikel 2 Nr. 1 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 „15 000 Deutsche Mark“ durch „36 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

Artikel 2 Nr. 1 lit. d desselben Gesetzes hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

Artikel 2 Nr. 2 desselben Gesetzes hat in Abs. 3 „zur Bewirtschaftung als Eigentümer oder Nutzungsberechtigter“ nach „ganzen“ eingefügt.

Artikel 2 Nr. 2 desselben Gesetzes hat Abs. 3 Satz 2 eingefügt.

Artikel 2 Nr. 3 desselben Gesetzes hat Abs. 4 eingefügt.

01.01.1986.—Artikel 10 Abs. 14 Nr. 1 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2355) hat in Abs. 1 Satz 2 „§§ 38 bis 41“ durch „§§ 238, 240 bis 242 Abs. 1, §§ 243 bis 245“ ersetzt.

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 18 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „360 000 Deutsche Mark“ durch „500 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

Artikel 1 Nr. 18 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 „100 000 Deutsche Mark“ durch „125 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

Artikel 1 Nr. 18 lit. c desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Die §§ 238, 240 bis 242 Abs. 1, §§ 243 bis 245 des Handelsgesetzbuchs gelten entsprechend.“

30.12.1993.—Artikel 26 Nr. 8 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und 5 jeweils „36 000 Deutsche Mark“ durch „48 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

28.12.1996.—Artikel 18 Nr. 3 des Gesetzes vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I S. 2049) hat Nr. 2 in Abs. 1 Satz 1 aufgehoben. Nr. 2 lautete:

„2. ein Betriebsvermögen von mehr als 125 000 Deutsche Mark oder“.

01.01.2002.—Artikel 23 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „500 000 Deutsche Mark“ durch „260 000 Euro“ ersetzt.

Artikel 23 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 „40 000 Deutsche Mark“ durch „20 500 Euro“ ersetzt.

Artikel 23 Nr. 4 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und 5 jeweils „48 000 Deutsche Mark“ durch „25 000 Euro“ ersetzt.

01.01.2003.—Artikel 6 Nr. 1 des Gesetzes vom 31. Juli 2003 (BGBl. I S. 1550) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „260 000 Euro“ durch „350 000 Euro“ ersetzt.

Artikel 6 Nr. 2 desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 „20 00 Euro“ durch „25 000 Euro“ ersetzt.

Artikel 6 Nr. 3 desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 „25 000 Euro“ durch „30 000 Euro“ ersetzt.

Artikel 6 Nr. 4 desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 „25 000 Euro“ durch „30 000 Euro“ ersetzt.

26.08.2006.—Artikel 6 des Gesetzes vom 22. August 2006 (BGBl. I S. 1970) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „350 000 Euro“ durch „500 000 Euro“ ersetzt.

14.09.2007.—Artikel 5 des Gesetzes vom 7. September 2007 (BGBl. I S. 2246) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und 5 jeweils „30 000 Euro“ durch „50 000 Euro“ ersetzt.

29.05.2009.—Artikel 13 Abs. 9 des Gesetzes vom 25. Mai 2009 (BGBl. I S. 1102) hat in Abs. 1 Satz 2 „§§ 238, 240 bis 242“ durch „§§ 238, 240, 241, 242“ ersetzt.

30.06.2013.—Artikel 11 Nr. 14 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) hat Satz 4 in Abs. 1 aufgehoben. Satz 4 lautete: „Bei Land- und Forstwirten, die nach Nummern 1, 3 oder 5 zur Buchführung verpflichtet sind, braucht sich die Bestandsaufnahme nicht auf das stehende Holz zu erstrecken.“

01.01.2016.—Artikel 3 Nr. 1 des Gesetzes vom 28. Juli 2015 (BGBl. I S. 1400) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „500 000 Euro“ durch „600 000 Euro“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 2 desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und 5 jeweils „50 000 Euro“ durch „60 000 Euro“ ersetzt.

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 9 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Absatz 1 Nr. 5 in der vorstehenden Fassung ist erstmals auf den Gewinn des Kalenderjahrs 1980 anzuwenden.“

09.06.2021.—Artikel 6 Nr. 5 des Gesetzes vom 2. Juni 2021 (BGBl. I S. 1259) hat Nr. 1 in Abs. 1 Satz 1 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

### § 142 Ergänzende Vorschriften für Land- und Forstwirte

Land- und Forstwirte, die nach § 141 Abs. 1 Nr. 1, 3 oder 5 zur Buchführung verpflichtet sind, haben neben den jährlichen Bestandsaufnahmen und den jährlichen Abschlüssen ein Anbauverzeichnis zu führen. In dem Anbauverzeichnis ist nachzuweisen, mit welchen Fruchtarten die selbstbewirtschafteten Flächen im abgelaufenen Wirtschaftsjahr bestellt waren.<sup>142</sup>

### § 143 Aufzeichnung des Wareneingangs

(1) Gewerbliche Unternehmer müssen den Wareneingang gesondert aufzeichnen.

(2) Aufzuzeichnen sind alle Waren einschließlich der Rohstoffe, unfertigen Erzeugnisse, Hilfsstoffe und Zutaten, die der Unternehmer im Rahmen seines Gewerbebetriebs zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch entgeltlich oder unentgeltlich, für eigene oder für fremde Rechnung, erwirbt; dies gilt auch dann, wenn die Waren vor der Weiterveräußerung oder dem Verbrauch be- oder verarbeitet werden sollen. Waren, die nach Art des Betriebs üblicherweise für den Betrieb zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch erworben werden, sind auch dann aufzuzeichnen, wenn sie für betriebsfremde Zwecke verwendet werden.

(3) Die Aufzeichnungen müssen die folgenden Angaben enthalten:

1. den Tag des Wareneingangs oder das Datum der Rechnung,
2. den Namen oder die Firma und die Anschrift des Lieferers,
3. die handelsübliche Bezeichnung der Ware,
4. den Preis der Ware,
5. einen Hinweis auf den Beleg.

### § 144 Aufzeichnung des Warenausgangs

(1) Gewerbliche Unternehmer, die nach der Art ihres Geschäftsbetriebs Waren regelmäßig an andere gewerbliche Unternehmer zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch als Hilfsstoffe liefern, müssen den erkennbar für diese Zwecke bestimmten Warenausgang gesondert aufzeichnen.

(2) Aufzuzeichnen sind auch alle Waren, die der Unternehmer

1. auf Rechnung (auf Ziel, Kredit, Abrechnung oder Gegenrechnung), durch Tausch oder unentgeltlich liefert, oder
2. gegen Barzahlung liefert, wenn die Ware wegen der abgenommenen Menge zu einem Preis veräußert wird, der niedriger ist als der übliche Preis für Verbraucher.

Dies gilt nicht, wenn die Ware erkennbar nicht zur gewerblichen Weiterverwendung bestimmt ist.

(3) Die Aufzeichnungen müssen die folgenden Angaben enthalten:

1. den Tag des Warenausgangs oder das Datum der Rechnung,
2. den Namen oder die Firma und die Anschrift des Abnehmers,
3. die handelsübliche Bezeichnung der Ware,
4. den Preis der Ware,
5. einen Hinweis auf den Beleg.

(4) Der Unternehmer muß über jeden Ausgang der in den Absätzen 1 und 2 genannten Waren einen Beleg erteilen, der die in Absatz 3 bezeichneten Angaben sowie seinen Namen oder die Firma und seine Anschrift enthält. Dies gilt insoweit nicht, als nach § 14 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes

---

„1. Umsätze einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen die Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 10 des Umsatzsteuergesetzes, von mehr als 600 000 Euro im Kalenderjahr oder“.

01.01.2025.—Artikel 5 Nr. 1 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat Nr. 3 in Abs. 1 Satz 1 aufgehoben.

Artikel 5 Nr. 2 desselben Gesetzes hat Satz 3 in Abs. 1 aufgehoben.

#### 142 ÄNDERUNGEN

01.01.2025.—Artikel 4 Nr. 1 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Satz 1 „Abs. 1 Nr. 1, 3“ durch „Absatz 1 Nummer 1“ ersetzt.

durch die dort bezeichneten Leistungsempfänger eine Gutschrift erteilt wird oder auf Grund des § 14 Abs. 6 des Umsatzsteuergesetzes Erleichterungen gewährt werden.

(5) Die Absätze 1 bis 4 gelten auch für Land- und Forstwirte, die nach § 141 buchführungspflichtig sind.<sup>143</sup>

### **§ 145 Allgemeine Anforderungen an Buchführung und Aufzeichnungen**

(1) Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

(2) Aufzeichnungen sind so vorzunehmen, daß der Zweck, den sie für die Besteuerung erfüllen sollen, erreicht wird.<sup>144</sup>

### **§ 146 Ordnungsvorschriften für die Buchführung und für Aufzeichnungen**

(1) Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung nach Satz 1 besteht aus Zumutbarkeitsgründen bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht. Das gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem im Sinne des § 146a verwendet.

(2) Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind im Geltungsbereich dieses Gesetzes zu führen und aufzubewahren. Dies gilt nicht, soweit für Betriebstätten außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes nach dortigem Recht eine Verpflichtung besteht, Bücher und Aufzeichnungen zu führen, und diese Verpflichtung erfüllt wird. In diesem Fall sowie bei Organgesellschaften außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes müssen die Ergebnisse der dortigen Buchführung in die Buchführung des hiesigen Unternehmens übernommen werden, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind. Dabei sind die erforderlichen Anpassungen an die steuerrechtlichen Vorschriften im Geltungsbereich dieses Gesetzes vorzunehmen und kenntlich zu machen.

(2a) Abweichend von Absatz 2 Satz 1 kann der Steuerpflichtige elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem anderen Mitgliedstaat oder in mehreren Mitgliedstaaten der Europäischen Union führen und aufbewahren. Macht der Steuerpflichtige von dieser Befugnis Gebrauch, hat er sicherzustellen, dass der Datenzugriff nach § 146b Absatz 2 Satz 2, § 147 Absatz 6 und § 27b Absatz 2 Satz 2 und 3 des Umsatzsteuergesetzes in vollem Umfang möglich ist.

(2b) Abweichend von Absatz 2 Satz 1 kann die zuständige Finanzbehörde auf schriftlichen oder elektronischen Antrag des Steuerpflichtigen bewilligen, dass elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen oder Teile davon in einem Drittstaat oder in mehreren Drittstaaten geführt und aufbewahrt werden können. Voraussetzung ist, dass

---

#### **143 ÄNDERUNGEN**

01.01.1987.—Artikel 1 Nr. 19 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) hat Satz 2 in Abs. 4 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt insoweit nicht, als auf Grund des § 14 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes für Umsatzsteuerzwecke Erleichterungen gewährt werden.“

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 5 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat Satz 2 in Abs. 4 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Dies gilt insoweit nicht, als nach § 14 Abs. 5 des Umsatzsteuergesetzes eine Gutschrift an die Stelle einer Rechnung tritt oder auf Grund des § 14 Abs. 6 des Umsatzsteuergesetzes Erleichterungen gewährt werden.“

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 10 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat in Abs. 4 Satz 2 jeweils „1999“ nach „Umsatzsteuergesetzes“ gestrichen.

#### **144 ÄNDERUNGEN**

01.01.1986.—Artikel 10 Abs. 14 Nr. 2 des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2355) hat in Abs. 1 Satz 1 „Vermögenslage“ durch „Lage“ ersetzt.

1. der Steuerpflichtige der zuständigen Finanzbehörde den Standort oder die Standorte des Datenverarbeitungssystems oder bei Beauftragung eines Dritten dessen Namen und Anschrift mitteilt,
2. der Steuerpflichtige seinen sich aus den §§ 90, 93, 97, 140 bis 147 und 200 Absatz 1 und 2 ergebenden Pflichten ordnungsgemäß nachgekommen ist,
3. der Datenzugriff nach § 146b Absatz 2 Satz 2, § 147 Absatz 6 und § 27b Absatz 2 Satz 2 und 3 des Umsatzsteuergesetzes in vollem Umfang möglich ist und
4. die Besteuerung hierdurch nicht beeinträchtigt wird.

Werden der Finanzbehörde Umstände bekannt, die zu einer Beeinträchtigung der Besteuerung führen, hat sie die Bewilligung zu widerrufen und die unverzügliche Rückverlagerung der elektronischen Bücher und sonstigen erforderlichen elektronischen Aufzeichnungen in einen oder mehrere Mitgliedstaaten der Europäischen Union zu verlangen. Eine Änderung der unter Satz 2 Nummer 1 benannten Umstände ist der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich mitzuteilen.

(2c) Kommt der Steuerpflichtige der Aufforderung zur Rückverlagerung seiner elektronischen Buchführung oder seinen Pflichten nach Absatz 2b Satz 4, zur Einräumung des Datenzugriffs nach § 147 Abs. 6, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne des § 200 Abs. 1 im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nach Bekanntgabe durch die zuständige Finanzbehörde nicht nach oder hat er seine elektronische Buchführung ohne Bewilligung der zuständigen Finanzbehörde in einen Drittstaat oder mehrere Drittstaaten verlagert, kann ein Verzögerungsgeld von 2 500 Euro bis 250 000 Euro festgesetzt werden.

(3) Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind in einer lebenden Sprache vorzunehmen. Wird eine andere als die deutsche Sprache verwendet, so kann die Finanzbehörde Übersetzungen verlangen. Werden Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben oder Symbole verwendet, muß im Einzelfall deren Bedeutung eindeutig festliegen.

(4) Eine Buchung oder eine Aufzeichnung darf nicht in einer Weise verändert werden, daß der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Auch solche Veränderungen dürfen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind.

(5) Die Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen können auch in der geordneten Abfolge von Belegen bestehen oder auf Datenträgern geführt werden, soweit diese Formen der Buchführung einschließlich des dabei angewandten Verfahrens den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen; bei Aufzeichnungen, die allein nach den Steuergesetzen vorzunehmen sind, bestimmt sich die Zulässigkeit des angewendeten Verfahrens nach dem Zweck, den die Aufzeichnungen für die Besteuerung erfüllen sollen. Bei der Führung der Bücher und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträgern muss insbesondere sichergestellt sein, dass während der Dauer der Aufbewahrungsfrist die Daten jederzeit verfügbar sind und unverzüglich lesbar gemacht werden können. Dies gilt auch für die Befugnisse der Finanzbehörde nach § 146b Absatz 2 Satz 2, § 147 Absatz 6 und § 27b Absatz 2 Satz 2 und 3 des Umsatzsteuergesetzes. Absätze 1 bis 4 gelten sinngemäß.

(6) Die Ordnungsvorschriften gelten auch dann, wenn der Unternehmer Bücher und Aufzeichnungen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, führt, ohne hierzu verpflichtet zu sein.<sup>145</sup>

---

#### 145 ÄNDERUNGEN

27.10.2000.—Artikel 7 Nr. 1 des Gesetzes vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I S. 1433) hat die Sätze 2 und 3 in Abs. 5 durch die Sätze 2 bis 4 ersetzt. Die Sätze 2 und 3 lauteten: „Bei der Führung der Bücher und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträgern muß insbesondere sichergestellt sein, daß die Daten während der Dauer der Aufbewahrungsfrist verfügbar sind und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können. Absätze 1 bis 4 gelten sinngemäß.“

25.12.2008.—Artikel 10 Nr. 8 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) hat Abs. 2a und 2b eingefügt.

14.12.2010.—Artikel 9 Nr. 7 des Gesetzes vom 8. Dezember 2010 (BGBl. I S. 1768) hat Abs. 2a neu gefasst. Abs. 2a lautete:

„(2a) Abweichend von Absatz 2 Satz 1 kann die zuständige Finanzbehörde auf schriftlichen Antrag des Steuerpflichtigen bewilligen, dass elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union geführt und aufbewahrt werden. Dasselbe gilt für einen anderen Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 3. Januar 1994 (ABl. EG Nr. L 1 S. 3) in der jeweils geltenden Fassung Anwendung findet, mit dem eine Rechtsvereinbarung über Amtshilfe besteht, deren Anwendungsbereich mit dem

1. der Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. EG Nr. L 336 S. 15) sowie
2. der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates vom 7. Oktober 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 (ABl. EU Nr. L 264 S. 1)

in der jeweils geltenden Fassung vergleichbar ist. Voraussetzungen sind, dass

1. der Steuerpflichtige die Zustimmung zur Durchführung eines Zugriffs auf elektronische Bücher und sonstige erforderliche elektronische Aufzeichnungen der zuständigen Stelle des Staates, in den die elektronischen Bücher und Aufzeichnungen verlagert werden sollen, vorlegt,
2. der Steuerpflichtige der zuständigen Finanzbehörde den Standort des Datenverarbeitungssystems und bei Beauftragung eines Dritten dessen Namen und Anschrift mitteilt,
3. der Steuerpflichtige seinen sich aus den §§ 90, 93, 97, 140 bis 147 und 200 Abs. 1 und 2 ergebenden Pflichten ordnungsgemäß nachgekommen ist und
4. der Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 in vollem Umfang möglich ist.

Eine Änderung der unter Satz 3 Nr. 1 und 2 benannten Umstände ist der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich mitzuteilen. Liegen die Voraussetzungen der Sätze 1 und 2 oder Satz 3 Nr. 1 oder Nr. 2 nicht vor, kann die zuständige Finanzbehörde die Führung und Aufbewahrung elektronischer Bücher und sonstiger erforderlicher elektronischer Aufzeichnungen außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes nur bewilligen, wenn die Besteuerung hierdurch nicht beeinträchtigt wird. Fällt der Bewilligungsgrund weg, hat die zuständige Finanzbehörde die Bewilligung zu widerrufen und die unverzügliche Rückverlagerung der elektronischen Bücher und sonstigen erforderlichen elektronischen Aufzeichnungen in den Geltungsbereich dieses Gesetzes zu verlangen; den Vollzug hat der Steuerpflichtige nachzuweisen.“

29.12.2016.—Artikel 1 Nr. 2 des Gesetzes vom 22. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3152) hat Abs. 1 neu gefasst. Abs. 1 lautete:

„(1) Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sollen täglich festgehalten werden.“

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 21 lit. a und b des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat Abs. 2a und 2b in Abs. 2b und 2c unnummeriert und Abs. 2a eingefügt.

Artikel 27 Nr. 21 lit. c litt. aa desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 2b Satz 1 „oder elektronischen“ nach „schriftlichen“ eingefügt und „außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes“ durch „in einem Drittstaat“ ersetzt.

Artikel 27 Nr. 21 lit. c litt. bb desselben Gesetzes hat Nr. 3 in Abs. 2b Satz 2 neu gefasst. Nr. 3 lautete:

„3. der Datenzugriff nach § 147 Absatz 6 in vollem Umfang möglich ist und“.

Artikel 27 Nr. 21 lit. d desselben Gesetzes hat im neuen Abs. 2c „Absatz 2a“ durch „Absatz 2b“ und „ins Ausland“ durch „in einen Drittstaat“ ersetzt.

Artikel 27 Nr. 21 lit. e desselben Gesetzes hat in Abs. 5 Satz 3 „§ 147 Abs. 6“ durch „§ 146b Absatz 2 Satz 2, § 147 Absatz 6 und § 27b Absatz 2 Satz 2 und 3 des Umsatzsteuergesetzes“ ersetzt.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 9 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 2a Satz 1 „oder in mehreren Mitgliedstaaten“ nach „Mitgliedstaat“ eingefügt.

Artikel 3 Nr. 9 lit. b litt. aa desselben Gesetzes hat in Abs. 2b Satz 1 „oder in mehreren Drittstaaten“ nach „Drittstaat“ eingefügt.

Artikel 3 Nr. 9 lit. b litt. bb desselben Gesetzes hat in Abs. 2b Satz 2 Nr. 1 „oder die Standorte“ nach „Standort“ eingefügt und „und bei“ durch „oder bei“ ersetzt.

**§ 146a Ordnungsvorschrift für die Buchführung und für Aufzeichnungen mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme; Verordnungsermächtigung**

(1) Wer aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, hat ein elektronisches Aufzeichnungssystem zu verwenden, das jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall und anderen Vorgang einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzeichnet. Das elektronische Aufzeichnungssystem und die digitalen Aufzeichnungen nach Satz 1 sind durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung zu schützen. Diese zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung muss aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle bestehen. Die digitalen Aufzeichnungen sind auf dem Speichermedium zu sichern und für Nachschauen sowie Außenprüfungen durch elektronische Aufbewahrung verfügbar zu halten. Es ist verboten, innerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes solche elektronischen Aufzeichnungssysteme, Software für elektronische Aufzeichnungssysteme und zertifizierte technische Sicherheitseinrichtungen, die den in den Sätzen 1 bis 3 beschriebenen Anforderungen nicht entsprechen, zur Verwendung im Sinne der Sätze 1 bis 3 gewerbsmäßig zu bewerben oder gewerbsmäßig in den Verkehr zu bringen.

(2) Wer aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 erfasst, hat dem an diesem Geschäftsvorfall Beteiligten in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall unbeschadet anderer gesetzlicher Vorschriften einen Beleg über den Geschäftsvorfall auszustellen und dem an diesem Geschäftsvorfall Beteiligten zur Verfügung zu stellen (Belegausgabepflicht). Bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen können die Finanzbehörden nach § 148 aus Zumutbarkeitsgründen nach pflichtgemäßem Ermessen von einer Belegausgabepflicht nach Satz 1 befreien. Die Befreiung kann widerrufen werden.

(3) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundestages und des Bundesrates und im Einvernehmen mit dem Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat und dem Bundesministerium für Wirtschaft und Energie Folgendes zu bestimmen:

1. die elektronischen Aufzeichnungssysteme, die über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen müssen, und
2. die Anforderungen an
  - a) das Sicherheitsmodul,
  - b) das Speichermedium,
  - c) die einheitliche digitale Schnittstelle,
  - d) die elektronische Aufbewahrung der Aufzeichnungen,
  - e) die Protokollierung von digitalen Grundaufzeichnungen zur Sicherstellung der Integrität und Authentizität sowie der Vollständigkeit der elektronischen Aufzeichnung,
  - f) den Beleg und
  - g) die Zertifizierung der technischen Sicherheitseinrichtung.

Die Erfüllung der Anforderungen nach Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a bis c ist durch eine Zertifizierung des Bundesamts für Sicherheit in der Informationstechnik nachzuweisen, die fortlaufend aufrechtzuerhalten ist. Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik kann mit der Festlegung von Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung im Sinne des Satzes 1 Nummer 2 Buchstabe a bis c beauftragt werden. Die Rechtsverordnung nach Satz 1 ist dem Bundestag zuzulei-

---

Artikel 3 Nr. 9 lit. b litt. cc desselben Gesetzes hat in Abs. 2b Satz 3 „den Geltungsbereich dieses Gesetzes“ durch „einen oder mehrere Mitgliedstaaten der Europäischen Union“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 9 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 2c „oder mehrere Drittstaaten“ nach „Drittstaat“ eingefügt.

01.01.2025.—Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 2c „Abs. 6, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne des § 200 Abs. 1 im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nach Bekanntgabe durch die zuständige Finanzbehörde“ durch „Absatz 6“ ersetzt.

ten. Die Zuleitung erfolgt vor der Zuleitung an den Bundesrat. Der Bundestag kann der Rechtsverordnung durch Beschluss zustimmen oder sie durch Beschluss ablehnen. Der Beschluss des Bundestages wird dem Bundesministerium der Finanzen zugeleitet. Hat sich der Bundestag nach Ablauf von drei Sitzungswochen seit Eingang der Rechtsverordnung nicht mit ihr befasst, so gilt die Zustimmung nach Satz 1 als erteilt und die Rechtsverordnung wird dem Bundesrat zugeleitet.

(4) Wer aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems im Sinne des Absatzes 1 erfasst, hat dem nach den §§ 18 bis 20 zuständigen Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck mitzuteilen:

1. Name des Steuerpflichtigen,
2. Steuernummer des Steuerpflichtigen,
3. Art der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung,
4. Art des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
5. Anzahl der verwendeten elektronischen Aufzeichnungssysteme,
6. Seriennummer des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
7. Datum der Anschaffung des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
8. Datum der Außerbetriebnahme des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems.

Die Mitteilung nach Satz 1 ist innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetriebnahme des elektronischen Aufzeichnungssystems zu erstatten.<sup>146</sup>

### § 146b Kassen-Nachschau

(1) Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben können die damit betrauten Amtsträger der Finanzbehörde ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung, während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume von Steuerpflichtigen betreten, um Sachverhalte festzustellen, die für die Besteuerung erheblich sein können (Kassen-Nachschau). Der Kassen-Nachschau unterliegt auch die Prüfung des ordnungsgemäßen Einsatzes des elektronischen Aufzeichnungssystems nach § 146a Absatz 1. Wohnräume dürfen gegen den Willen des Inhabers nur zur Verhütung dringender Gefahren für die öffentliche Sicherheit und Ordnung betreten werden. Das Grundrecht der Unverletzlichkeit der Wohnung (Artikel 13 des Grundgesetzes) wird insoweit eingeschränkt.

(2) Die von der Kassen-Nachschau betroffenen Steuerpflichtigen haben dem mit der Kassen-Nachschau betrauten Amtsträger auf Verlangen Aufzeichnungen, Bücher sowie die für die Kassenführung erheblichen sonstigen Organisationsunterlagen über die der Kassen-Nachschau unterliegenden Sachverhalte und Zeiträume vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, soweit dies zur Feststellung der Erheblichkeit nach Absatz 1 geboten ist. Liegen die in Satz 1 genannten Aufzeichnungen oder Bücher in elektronischer Form vor, ist der Amtsträger berechtigt, diese einzusehen, die Übermittlung von Daten über die einheitliche digitale Schnittstelle zu verlangen oder zu verlangen, dass Buchungen und Aufzeichnungen auf einem maschinell auswertbaren Datenträger nach den Vorgaben der einheitlichen digitalen Schnittstelle zur Verfügung gestellt werden. Die Kosten trägt der Steuerpflichtige.

(3) Wenn die bei der Kassen-Nachschau getroffenen Feststellungen hierzu Anlass geben, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung nach § 193 übergegangen werden. Auf den Übergang zur Außenprüfung wird schriftlich hingewiesen.<sup>147</sup>

---

#### 146 QUELLE

29.12.2016.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 22. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3152) hat die Vorschrift eingefügt.

#### ÄNDERUNGEN

27.06.2020.—Artikel 194 der Verordnung vom 19. Juni 2020 (BGBl. I S. 1328) hat in Abs. 3 Satz 1 „, für Bau und Heimat“ nach „Innern“ eingefügt.

#### 147 QUELLE

### § 147 Ordnungsvorschriften für die Aufbewahrung von Unterlagen

(1) Die folgenden Unterlagen sind geordnet aufzubewahren:

1. Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen,
2. die empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefe,
3. Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe,
4. Buchungsbelege,
- 4a. Unterlagen nach Artikel 15 Absatz 1 und Artikel 163 des Zollkodex der Union,
5. sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

(2) Mit Ausnahme der Jahresabschlüsse, der Eröffnungsbilanz und der Unterlagen nach Absatz 1 Nummer 4a, sofern es sich bei letztgenannten Unterlagen um amtliche Urkunden oder handschriftlich zu unterschreibende nicht förmliche Präferenznachweise handelt, können die in Absatz 1 aufgeführten Unterlagen auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn dies den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entspricht und sichergestellt ist, daß die Wiedergabe oder die Daten

1. mit den empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden,
2. während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind, unverzüglich lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können.

(3) Die in Absatz 1 Nr. 1, 4 und 4a aufgeführten Unterlagen sind zehn Jahre, die sonstigen in Absatz 1 aufgeführten Unterlagen sechs Jahre aufzubewahren, sofern nicht in anderen Steuergesetzen kürzere Aufbewahrungsfristen zugelassen sind. Kürzere Aufbewahrungsfristen nach außersteuerlichen Gesetzen lassen die in Satz 1 bestimmte Frist unberührt. Bei empfangenen Lieferscheinen, die keine Buchungsbelege nach Absatz 1 Nummer 4 sind, endet die Aufbewahrungsfrist mit dem Erhalt der Rechnung. Für abgesandte Lieferscheine, die keine Buchungsbelege nach Absatz 1 Nummer 4 sind, endet die Aufbewahrungsfrist mit dem Versand der Rechnung. Die Aufbewahrungsfrist läuft jedoch nicht ab, soweit und solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist; § 169 Abs. 2 Satz 2 gilt nicht.

(4) Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluß des Kalenderjahrs, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluß oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist, ferner die Aufzeichnung vorgenommen worden ist oder die sonstigen Unterlagen entstanden sind.

(5) Wer aufzubewahrende Unterlagen in der Form einer Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern vorlegt, ist verpflichtet, auf seine Kosten diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung zu stellen, die erforderlich sind, um die Unterlagen lesbar zu machen; auf Verlangen der Finanzbehörde hat er auf seine Kosten die Unterlagen unverzüglich ganz oder teilweise auszudrucken oder ohne Hilfsmittel lesbare Reproduktionen beizubringen.

(6) Sind die Unterlagen nach Absatz 1 mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden,

1. hat die Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen,
2. kann die Finanzbehörde verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet zur Verfügung gestellt werden, oder

---

29.12.2016.—Artikel 1 Nr. 3 des Gesetzes vom 22. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3152) hat die Vorschrift eingefügt.



3. kann die Finanzbehörde verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben in einem maschinell auswertbaren Format an sie übertragen werden.

Teilt der Steuerpflichtige der Finanzbehörde mit, dass sich seine Daten nach Absatz 1 bei einem Dritten befinden, so hat der Dritte

1. der Finanzbehörde Einsicht in die für den Steuerpflichtigen gespeicherten Daten zu gewähren oder
2. diese Daten nach den Vorgaben der Finanzbehörde maschinell auszuwerten oder
3. ihr nach ihren Vorgaben die für den Steuerpflichtigen gespeicherten Daten in einem maschinell auswertbaren Format zu übertragen.

Die Kosten trägt der Steuerpflichtige. In Fällen des Satzes 3 hat der mit der Außenprüfung betraute Amtsträger den in § 3 und § 4 Nummer 1 und 2 des Steuerberatungsgesetzes bezeichneten Personen sein Erscheinen in angemessener Frist anzukündigen. Sofern noch nicht mit einer Außenprüfung begonnen wurde, ist es im Fall eines Wechsels des Datenverarbeitungssystems oder im Fall der Auslagerung von aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten aus dem Produktivsystem in ein anderes Datenverarbeitungssystem ausreichend, wenn der Steuerpflichtige nach Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf die Umstellung oder Auslagerung folgt, diese Daten ausschließlich auf einem maschinell lesbaren und maschinell auswertbaren Datenträger vorhält.

(7) Die Verarbeitung und Aufbewahrung der nach Absatz 6 zur Verfügung gestellten Daten ist auch auf mobilen Datenverarbeitungssystemen der Finanzbehörden unabhängig von deren Einsatzort zulässig, sofern diese unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert sind. Die Finanzbehörde darf die nach Absatz 6 zur Verfügung gestellten und gespeicherten Daten bis zur Unanfechtbarkeit der die Daten betreffenden Verwaltungsakte auch auf den mobilen Datenverarbeitungssystemen unabhängig von deren Einsatzort aufbewahren.<sup>148</sup>

---

#### 148 ÄNDERUNGEN

01.01.1986.—Artikel 10 Abs. 14 Nr. 3 lit. a des Gesetzes vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2355) hat in Abs. 1 Nr. 1 „Bilanzen“ durch „Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz“ ersetzt.

Artikel 10 Abs. 14 Nr. 3 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 1 „Bilanz“ durch „Jahresabschlüsse und der Eröffnungsbilanz“ ersetzt.

Artikel 10 Abs. 14 Nr. 3 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(4) Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluß des Kalenderjahrs, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar aufgestellt, die Bilanz festgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt oder der Buchungsbeleg entstanden ist, ferner die Aufzeichnungen vorgenommen oder die sonstigen Unterlagen entstanden sind.“

24.12.1998.—Artikel 2 des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3816) hat Abs. 3 neu gefasst. Abs. 3 lautete:

„(3) Die in Absatz 1 Nr. 1 aufgeführten Unterlagen sind zehn Jahre, die sonstigen in Absatz 1 aufgeführten Unterlagen sechs Jahre aufzubewahren, sofern nicht in anderen Steuergesetzen kürzere Aufbewahrungsfristen zugelassen sind. Die Aufbewahrungsfrist läuft jedoch nicht ab, soweit und solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist; § 169 Abs. 2 Satz 2 gilt nicht.“

27.10.2000.—Artikel 7 Nr. 2 lit. a litt. aa des Gesetzes vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I S. 1433) hat Nr. 2 in Abs. 2 Satz 1 neu gefasst. Nr. 2 lautete:

„2. während der Dauer der Aufbewahrungsfrist verfügbar sind und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können.“

Artikel 7 Nr. 2 lit. a litt. bb desselben Gesetzes hat Satz 2 in Abs. 2 aufgehoben. Satz 2 lautete: „Sind Unterlagen auf Grund des § 146 Abs. 5 auf Datenträgern hergestellt worden, können statt der Datenträger die Daten auch ausgedruckt aufbewahrt werden; die ausgedruckten Unterlagen können auch nach Satz 1 aufbewahrt werden.“

Artikel 7 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 5 „nur“ vor „in“ gestrichen und „vorlegen kann“ durch „vorlegt“ ersetzt.

Artikel 7 Nr. 2 lit. c desselben Gesetzes hat Abs. 6 eingefügt.

20.12.2003.—Artikel 8 Nr. 6 lit. a des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) hat Abs. 1 Nr. 4a eingefügt.

## § 147a Vorschriften für die Aufbewahrung von Aufzeichnungen und Unterlagen bestimmter Steuerpflichtiger

(1) Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Einkünfte nach § 2 Absatz 1 Nummer 4 bis 7 des Einkommensteuergesetzes (Überschusseinkünfte) mehr als 500 000 Euro im Kalenderjahr beträgt, haben die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten sechs Jahre aufzubewahren. Im Falle der Zusammenveranlagung sind für die Feststellung des Überschreitens des Betrags von 500 000 Euro die Summe der positiven Einkünfte nach Satz 1 eines jeden Ehegatten oder Lebenspartners maßgebend. Die Verpflichtung nach Satz 1 ist vom Beginn des Kalenderjahrs an zu erfüllen, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Summe der positiven Einkünfte im Sinne des Satzes 1 mehr als 500 000 Euro beträgt. Die Verpflichtung nach Satz 1 endet mit Ablauf des fünften aufeinanderfolgenden Kalenderjahrs, in dem die Voraussetzungen des Satzes 1 nicht erfüllt sind. § 147 Absatz 2, Absatz 3 Satz 5 und Absatz 4 bis 7 gilt entsprechend. Die Sätze 1 bis 3 und 5 gelten entsprechend in den Fällen, in denen die zuständige Finanzbehörde den Steuerpflichtigen für die Zukunft zur Aufbewahrung der in Satz 1 genannten Aufzeichnungen und Unterlagen verpflichtet, weil er seinen Mitwirkungspflichten nach § 12 Absatz 3 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb nicht nachgekommen ist.

(2) Steuerpflichtige, die allein oder zusammen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten

---

Artikel 8 Nr. 6 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 „und der Eröffnungsbilanz“ durch „ , der Eröffnungsbilanz und der Unterlagen nach Absatz 1 Nr. 4a“ ersetzt.

Artikel 8 Nr. 6 lit. c desselben Gesetzes hat in Abs. 3 Satz 1 „Nr. 1 und 4“ durch „Nr. 1, 4 und 4a“ ersetzt. 01.05.2016.—Artikel 2 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) hat Nr. 4a in Abs. 1 neu gefasst. Nr. 4a lautete:

„4a. Unterlagen, die einer mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldung nach Artikel 77 Abs. 1 in Verbindung mit Artikel 62 Abs. 2 Zollkodex beizufügen sind, sofern die Zollbehörden nach Artikel 77 Abs. 2 Satz 1 Zollkodex auf ihre Vorlage verzichtet oder sie nach erfolgter Vorlage zurückgegeben haben.“

Artikel 2 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 „Nr. 4a“ durch „Nummer 4a, sofern es sich bei letztgenannten Unterlagen um amtliche Urkunden oder handschriftlich zu unterschreibende nicht förmliche Präferenznachweise handelt,“ ersetzt.

29.12.2016.—Artikel 1 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3152) hat Abs. 6 Satz 3 eingefügt.

Artikel 1 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 6 Satz 5 eingefügt.

01.01.2017.—Artikel 2 des Gesetzes vom 30. Juni 2017 (BGBl. I S. 2143) hat Abs. 3 Satz 3 und 4 eingefügt.

01.01.2020.—Artikel 3 Nr. 2 des Gesetzes vom 22. November 2019 (BGBl. I S. 1746) hat Abs. 6 Satz 6 eingefügt.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 10 lit. a litt. aa des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat die Sätze 1 und 2 in Abs. 6 durch Satz 1 ersetzt. Die Sätze 1 und 2 lauteten: „Sind die Unterlagen nach Absatz 1 mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, hat die Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen. Sie kann im Rahmen einer Außenprüfung auch verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.“

Artikel 3 Nr. 10 lit. a litt. bb desselben Gesetzes hat Nr. 3 im neuen Abs. 6 Satz 2 neu gefasst. Nr. 3 lautete:

„3. ihr die für den Steuerpflichtigen gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung zu stellen.“

Artikel 3 Nr. 10 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 7 eingefügt.

einer Drittstaat-Gesellschaft im Sinne des § 138 Absatz 3 ausüben können, haben die Aufzeichnungen und Unterlagen über diese Beziehung und alle damit verbundenen Einnahmen und Ausgaben sechs Jahre aufzubewahren. Diese Aufbewahrungspflicht ist von dem Zeitpunkt an zu erfüllen, in dem der Sachverhalt erstmals verwirklicht worden ist, der den Tatbestand des Satzes 1 erfüllt. Absatz 1 Satz 4 sowie § 147 Absatz 2, 3 Satz 3 und Absatz 5 bis 6 gelten entsprechend.<sup>149</sup>

### **§ 147b Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von digitalen Schnittstellen**

Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmen, die mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden und nach § 147 Absatz 1 aufzubewahren sind. In der Rechtsverordnung kann auch eine Pflicht zur Implementierung und Nutzung der jeweiligen einheitlichen digitalen Schnittstelle oder von Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmt werden.<sup>150</sup>

### **§ 148 Bewilligung von Erleichterungen**

Die Finanzbehörden können für einzelne Fälle oder für bestimmte Gruppen von Fällen Erleichterungen bewilligen, wenn die Einhaltung der durch die Steuergesetze begründeten Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten Härten mit sich bringt und die Besteuerung durch die Erleichterung nicht beeinträchtigt wird. Erleichterungen nach Satz 1 können rückwirkend bewilligt werden. Die Bewilligung kann widerrufen werden.

## **2. Unterabschnitt Steuererklärungen**

### **§ 149 Abgabe der Steuererklärungen**

(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 nach § 162 geschätzt hat.

(2) Soweit die Steuergesetze nichts anderes bestimmen, sind Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, spätestens sieben Monate nach Ablauf des Kalenderjahres oder sieben Monate nach dem gesetzlich bestimmten Zeitpunkt abzugeben. Bei Steuerpflichtigen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom

---

#### **149 QUELLE**

01.08.2009.—Artikel 3 Nr. 3 des Gesetzes vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2302) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

24.07.2014.—Artikel 3 Nr. 5 des Gesetzes vom 18. Juli 2014 (BGBl. I S. 1042) hat in Satz 2 „oder Lebenspartners“ nach „Ehegatten“ eingefügt.

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 9 lit. b des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat Abs. 2 eingefügt.

01.07.2021.—Artikel 4 Nr. 3 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2056) hat in Abs. 1 Satz 6 „§ 90 Absatz 2 Satz 3“ durch „§ 12 Absatz 3 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb“ ersetzt.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 11 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Satz 5 in Abs. 1 neu gefasst. Satz 5 lautete: „§ 147 Absatz 2, Absatz 3 Satz 3 und die Absätze 4 bis 6 gelten entsprechend.“

Artikel 3 Nr. 11 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 3 „und 6“ durch „bis 7“ ersetzt.

#### **150 QUELLE**

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 12 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat die Vorschrift eingefügt.

Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, endet die Frist nicht vor Ablauf des siebten Monats, der auf den Schluss des in dem Kalenderjahr begonnenen Wirtschaftsjahres folgt.

(3) Sofern Personen, Gesellschaften, Verbände, Vereinigungen, Behörden oder Körperschaften im Sinne der §§ 3 und 4 des Steuerberatungsgesetzes beauftragt sind mit der Erstellung von

1. Einkommensteuererklärungen nach § 25 Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes mit Ausnahme der Einkommensteuererklärungen im Sinne des § 46 Absatz 2 Nummer 8 des Einkommensteuergesetzes,
2. Körperschaftsteuererklärungen nach § 31 Absatz 1 und 1a des Körperschaftsteuergesetzes, Feststellungserklärungen im Sinne des § 14 Absatz 5, § 27 Absatz 2 Satz 4, § 28 Absatz 1 Satz 4 oder § 38 Absatz 1 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes oder Erklärungen zur Zerlegung der Körperschaftsteuer nach § 6 Absatz 7 des Zerlegungsgesetzes,
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 und 2 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>151</sup>

## 151 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

## § 150 Form und Inhalt der Steuererklärungen

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

1. keine elektronische Steuererklärung vorgeschrieben ist,
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

---

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.“

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 11 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat in Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe b „und 2“ nach „Satz 1“ eingefügt.

Finanzverwaltung übermittelt wurden, gelten als Angaben des Steuerpflichtigen, soweit sie in den Steuererklärungsformularen als eDaten gekennzeichnet sind oder bei nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelten Steuererklärungen für den Belegabruf bereitgestellt werden und 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>152</sup>

---

## 152 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.



### § 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>153</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.

---

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 Bezugsquelle 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.“

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 8 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 7 Satz 2 „sie in den Steuererklärungsformularen als eDaten gekennzeichnet sind oder bei nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelten Steuererklärungen für den Belegabruf bereitgestellt werden und“ nach „soweit“ eingefügt.

### 153 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.“

(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 abzugebenden Lohnsteueranmeldungen, bei Anmeldungen von Umsatzsteuer-Sondervorauszahlungen nach § 48 Absatz 2 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, bei jährlich abzugebenden Versicherungsteuer- und Feuerschutzsteueranmeldungen sowie bei Erklärungen nach § 95 des Mindeststeuergesetzes.

(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 Verspätungszuschlag festzusetzen

1. bei rechtsfähigen Personenvereinigungen vorrangig gegen die Personenvereinigung und
2. bei nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen vorrangig gegen die nach § 181 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 erklärungspflichtigen Personen.

(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

1. vierteljährlich oder monatlich abzugebende Steueranmeldungen,
2. nach § 41a Absatz 2 Satz 2 zweiter Halbsatz des Einkommensteuergesetzes jährlich abzugebende Lohnsteueranmeldungen,
3. nach § 8 Absatz 2 Satz 3 des Versicherungsteuergesetzes jährlich abzugebende Versicherungsteueranmeldungen,
4. nach § 8 Absatz 2 Satz 3 des Feuerschutzsteuergesetzes jährlich abzugebende Feuerschutzsteueranmeldungen und
5. Anmeldungen der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung nach § 48 Absatz 2 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung.

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. In den Fällen des Absatzes 2 kann die Festsetzung des Verspätungszuschlags ausschließlich automationsgestützt erfolgen.

(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 des Verspätungszuschlags zu Steuererklärungen zur Luftverkehrsteuer gilt Absatz 8 Satz 2 entsprechend.<sup>154</sup>

---

#### 154 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 „fünfzigtausend 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:

## § 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.

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

„(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.“

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 12 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat Abs. 11 Satz 2 eingefügt.

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 22 lit. a des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat in Abs. 3 Nr. 4 „sowie bei jährlich abzugebenden Versicherungsteuer- und Feuerschutzsteueranmeldungen“ am Ende eingefügt.

Artikel 27 Nr. 22 lit. b desselben Gesetzes hat Satz 1 in Abs. 8 neu gefasst. Satz 1 lautet: „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.“

09.06.2021.—Artikel 6 Nr. 6 lit. a des Gesetzes vom 2. Juni 2021 (BGBl. I S. 1259) hat Nr. 4 in Abs. 3 neu gefasst. Nr. 4 lautet:

„4. bei jährlich abzugeben den Lohnsteueranmeldungen sowie bei jährlich abzugebenden Versicherungsteuer- und Feuerschutzsteueranmeldungen.“

Artikel 6 Nr. 6 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 8 Satz 1 Nr. 3 „und“ am Ende durch ein Komma ersetzt, in Abs. 8 Satz 1 Nr. 4 den Punkt durch „und“ ersetzt und Abs. 8 Satz 1 Nr. 5 eingefügt.

28.12.2023.—Artikel 2 des Gesetzes vom 21. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 397) hat in Abs. 3 Nr. 4 „sowie bei jährlich abzugebenden Versicherungsteuer- und Feuerschutzsteueranmeldungen“ durch „, bei jährlich abzugebenden Versicherungsteuer- und Feuerschutzsteueranmeldungen sowie bei Erklärungen nach § 95 des Mindeststeuergesetzes“ ersetzt.

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 12 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat Satz 3 in Abs. 4 neu gefasst. Satz 3 lautet: „In Fällen des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a ist der Verspätungszuschlag vorrangig gegen die nach § 181 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 erklärungsspflichtigen Personen festzusetzen.“

(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.

(4) Die Anzeige- und Berichtigungspflicht besteht ferner, wenn Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung unanfechtbar in einem Steuerbescheid, einem Feststellungsbescheid nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a umgesetzt worden sind und die den Prüfungsfeststellungen zugrunde liegenden Sachverhalte auch in einer anderen vom oder für den Steuerpflichtigen abgegebenen Erklärung, die nicht Gegenstand der Außenprüfung war, zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führt.<sup>155</sup>

### **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 (Verpflichteter), hat

1. sich zuvor Gewissheit über die Person und Anschrift jedes Verfügungsberechtigten und jedes wirtschaftlich Berechtigten im Sinne des Geldwäschegesetzes zu verschaffen und
2. die entsprechenden Angaben in geeigneter Form, bei Konten auf dem Konto, festzuhalten.

Für Verfügungsberechtigte sind § 11 Absatz 4 und 6, § 12 Absatz 1 und 2 und § 13 Absatz 1 des Geldwäschegesetzes sowie zu § 12 Absatz 3 und § 13 Absatz 2 des Geldwäschegesetzes ergangene Rechtsverordnungen, für wirtschaftlich Berechtigte der § 13 Absatz 1 des Geldwäschegesetzes sowie zu § 13 Absatz 2 des Geldwäschegesetzes ergangene Rechtsverordnungen entsprechend anzuwenden. Der Verpflichtete hat sicherzustellen, dass er den Finanzbehörden jederzeit Auskunft darüber geben kann, über welche Konten oder Schließfächer eine Person Verfügungsberechtigt ist oder welche Wertsachen eine Person zur Verwahrung gegeben oder als Pfand überlassen hat. Die Geschäftsbeziehung ist kontinuierlich zu überwachen und die nach Satz 1 zu erhebenden Daten sind in angemessenem zeitlichen Abstand zu aktualisieren.

(2a) Kreditinstitute haben für jeden Kontoinhaber, jeden anderen Verfügungsberechtigten und jeden wirtschaftlich Berechtigten im Sinne des Geldwäschegesetzes außerdem folgende Daten zu erheben und aufzuzeichnen:

1. die Identifikationsnummer nach § 139b und
2. die Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c oder, wenn noch keine Wirtschafts-Identifikationsnummer vergeben wurde und es sich nicht um eine natürliche Person handelt, die für die Besteuerung nach dem Einkommen geltende Steuernummer.

Der Vertragspartner sowie gegebenenfalls für ihn handelnde Personen haben dem Kreditinstitut die nach Satz 1 zu erhebenden Daten mitzuteilen und sich im Laufe der Geschäftsbeziehung ergebende Änderungen unverzüglich anzuzeigen. Die Sätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden bei Kreditkonten, wenn der Kredit ausschließlich der Finanzierung privater Konsumgüter dient und der Kreditrahmen einen Betrag von 12 000 Euro nicht übersteigt.

(2b) Teilen der Vertragspartner oder gegebenenfalls für ihn handelnde Personen dem Kreditinstitut die nach Absatz 2a Satz 1 Nummer 1 zu erfassende Identifikationsnummer einer betroffenen Person bis zur Begründung der Geschäftsbeziehung nicht mit und hat das Kreditinstitut die Identifikationsnummer dieser Person auch nicht aus anderem Anlass rechtmäßig erfasst, hat es sie bis zum

---

#### **155 ÄNDERUNGEN**

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 13 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 4 eingefügt.

Ablauf des dritten Monats nach Begründung der Geschäftsbeziehung in einem maschinellen Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern zu erfragen. In der Anfrage dürfen nur die in § 139b Absatz 3 genannten Daten der betroffenen Person angegeben werden. Das Bundeszentralamt für Steuern teilt dem Kreditinstitut die Identifikationsnummer der betroffenen Person mit, sofern die übermittelten Daten mit den bei ihm nach § 139b Absatz 3 gespeicherten Daten übereinstimmen.

(2c) Soweit das Kreditinstitut die nach Absatz 2a Satz 1 zu erhebenden Daten auf Grund unzureichender Mitwirkung des Vertragspartners und gegebenenfalls für ihn handelnder Personen nicht ermitteln kann, hat es dies auf dem Konto festzuhalten. In diesem Fall hat das Kreditinstitut dem Bundeszentralamt für Steuern die betroffenen Konten sowie die hierzu nach Absatz 2 erhobenen Daten mitzuteilen; diese Daten sind für alle in einem Kalenderjahr eröffneten Konten bis Ende Februar des Folgejahrs zu übermitteln.

(2d) Die Finanzbehörden können für einzelne Fälle oder für bestimmte Fallgruppen Erleichterungen zulassen, wenn die Einhaltung der Pflichten nach den Absätzen 2 bis 2c unverhältnismäßige Härten mit sich bringt und die Besteuerung durch die Erleichterung nicht beeinträchtigt wird.

(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>156</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 Ver-

---

#### **156 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.“

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 10 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat Abs. 2 durch Abs. 2, 2a, 2b, 2c und 2d ersetzt. Abs. 2 lautete:

„(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.“

26.06.2017.—Artikel 9 Nr. 4 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1822) hat in Abs. 2 Satz 2 „§ 4 Absatz 3“ durch „§ 11 Absatz 4“ ersetzt.

01.01.2020.—Artikel 9 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2602) hat Satz 2 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 2 lautete: „Ist der Verfügungsberechtigte eine natürliche Person, ist § 11 Absatz 4 Nummer 1 des Geldwäschegesetzes entsprechend anzuwenden.“

waltungsakte 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 Angaben 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>157</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

---

#### 157 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.“

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 Luftverkehrsteuer, 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

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>158</sup>

---

## 158 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 Versicherungssteuer, 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.“



### § 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.

(2) Die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bildet einen mit Rechtsbehelfen nicht selbständig anfechtbaren Teil des Steuerbescheids, soweit die Besteuerungsgrundlagen nicht gesondert festgestellt werden.<sup>159</sup>

### § 158 Beweiskraft der Buchführung

(1) Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen, die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 entsprechen, sind der Besteuerung zugrunde zu legen.

(2) Absatz 1 gilt nicht,

1. soweit nach den Umständen des Einzelfalls Anlass besteht, die sachliche Richtigkeit zu beanstanden oder
2. soweit die elektronischen Daten nicht nach der Vorgabe der einheitlichen digitalen Schnittstellen des § 41 Absatz 1 Satz 7 des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 4 Absatz 2a der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung, des § 146a oder des § 147b in Verbindung mit der jeweiligen Rechtsverordnung zur Verfügung gestellt werden.<sup>160</sup>

### § 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>161</sup>

---

#### 159 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.“

#### 160 ÄNDERUNGEN

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 14 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

„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.“

#### 161 ÄNDERUNGEN

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

### § 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 vorlegen kann, wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen nach § 158 Absatz 2 nicht der Besteuerung 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 § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb verletzt, so wird widerlegbar vermutet, dass in Deutschland steuerpflichtige Einkünfte in Bezug zu Staaten oder Gebieten im Sinne des § 3 Absatz 1 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb

1. bisher nicht erklärt wurden, tatsächlich aber vorhanden sind, oder
2. bisher zwar erklärt wurden, tatsächlich aber höher sind als erklärt.

(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 5 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. Der Zuschlag ist regelmäßig nach Abschluss der Außenprüfung festzusetzen. 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; er kann für volle Wochen und Monate der verspäteten Vorlage in Teilbeträgen festgesetzt werden. Soweit den Finanzbehör-

den Ermessen hinsichtlich der Höhe des jeweiligen Zuschlags eingeräumt ist, sind neben Zweck dieses Zuschlags, den Steuerpflichtigen zur Erstellung und fristgerechten Vorlage der Aufzeichnungen nach § 90 Absatz 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.

(4a) Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach § 12 des Steueroasen-Abweggesetzes, ist Absatz 4 entsprechend anzuwenden. Von der Festsetzung eines Zuschlags ist abzusehen, wenn die Nichterfüllung der Mitwirkungspflichten entschuldbar erscheint oder das Verschulden nur geringfügig ist. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Steuerpflichtigen zuzurechnen.

(5) In den Fällen des § 155 Abs. 2 können die in einem Grundlagenbescheid festzustellenden Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden.<sup>162</sup>

---

## 162 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 umnummeriert 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.

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.“

01.07.2021.—Artikel 4 Nr. 4 lit. a des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2056) hat Satz 3 in Abs. 2 neu gefasst. Satz 3 lautete: „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.“

Artikel 4 Nr. 4 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 4a eingefügt.

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 9 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 4a Satz 1 „Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Abwehrmaßnahmen gegen Steuervermeidung und unfairen Steuerwettbewerb“ durch „Steueroasen-Abweggesetzes“ ersetzt.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 15 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 2 Satz 2 „der Besteuerung nicht nach § 158“ durch „nach § 158 Absatz 2 nicht der Besteuerung“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 15 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 3 Satz 1 „Satz 8“ durch „Satz 5“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 15 lit. c desselben Gesetzes hat die Sätze 3 bis 7 in Abs. 4 neu gefasst. Die Sätze 3 bis 7 lauteten: „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

### § 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>163</sup>

### § 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 Begrün-

---

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.“

#### 163 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)“

dung 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>164</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>165</sup>

---

#### 164 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.“

#### 165 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 anzugeben. 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

### § 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>166</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

### § 169 Festsetzungsfrist

---

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

#### 166 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.

(1) Eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung sind nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt auch für die Berichtigung wegen offenbarer 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>167</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 Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist, es sei denn, daß die Festsetzungsfrist nach Absatz 1 später beginnt,

---

#### 167 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.“

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 (Schenkungsteuer) 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.

(7) Für Steuern auf Einkünfte oder Erträge, die in Zusammenhang stehen mit Beziehungen zu einer Drittstaat-Gesellschaft im Sinne des § 138 Absatz 3, auf die der Steuerpflichtige allein oder zusammen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss ausüben kann, beginnt die Festsetzungsfrist frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese Beziehungen durch Mitteilung des Steuerpflichtigen oder auf andere Weise bekannt geworden sind, spätestens jedoch zehn Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist.<sup>168</sup>

---

#### 168 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 Hauptveranlagungszeitraumes 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 Hauptveranlagungszeitraumes jeweils um die gleiche Zeit hinausgeschoben.“



## § 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 Fall der Hinausschiebung der Außenprüfung erstrecken sollte, nicht ab, bevor die aufgrund der Außenprüfung zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind oder nach Bekanntgabe der Mitteilung nach § 202 Absatz 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 Ablaufhemmung nach Satz 1 endet spätestens fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wurde; eine weitergehende Ablaufhemmung nach anderen Vorschriften bleibt unberührt. Wird auf Antrag des Steuerpflichtigen der Beginn der Außenprüfung verschoben oder die Außenprüfung unterbrochen, so verlängert sich die Frist nach Satz 3 erster Halbsatz für die in Satz 1 genannten Steuern um die Dauer des Hinausschiebens oder der Unterbrechung. Nimmt die Finanzbehörde für die in Satz 1 genannten Steuern vor Ablauf der Frist nach Satz 3 erster Halbsatz zwischenstaatliche Amtshilfe in Anspruch, verlängert sich diese Frist um die Dauer der zwischenstaatlichen Amtshilfe, mindestens aber um ein Jahr. Satz 5 gilt nur, sofern der Steuerpflichtige auf die Inanspruchnahme der zwischenstaatlichen Amtshilfe vor Ablauf der Frist nach Satz 3 erster Halbsatz hingewiesen wurde. Wird dem Steuerpflichtigen vor Ablauf der Festsetzungsfrist die Einleitung eines Strafverfahrens für eine der in Satz 1 genannten Steuern bekannt gegeben und wird infolgedessen mit einer Außenprüfung nicht begonnen oder eine bereits begonnene Außenprüfung unterbrochen, ist Satz 3 nicht anzuwenden; die Absätze 5 und 6 bleiben unberührt. § 200a Absatz 4 und 5 bleibt unberührt.

---

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.“

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.“

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 11 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat Abs. 7 eingefügt.

(5) Beginnen die Behörden des Zollfahndungsdienstes 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.

(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 § 1825 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>169</sup>

---

**169** 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.

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.

### 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,
  - 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

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 13 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat Satz 1 in Abs. 5 neu gefasst. Satz 1 lautete: „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.“

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 23 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat in Abs. 5 Satz 1 „ , , die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden oder das Bundeszentralamt für Steuern, soweit es mit der Steuerfahndung betraut ist,“ durch „oder die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden“ ersetzt.

01.01.2023.—Artikel 15 Abs. 26 des Gesetzes vom 4. Mai 2021 (BGBl. I S. 882) hat in Abs. 11 Satz 2 „§ 1903“ durch „§ 1825“ ersetzt.

Artikel 3 Nr. 16 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 4 neu gefasst. Abs. 4 lautete:

„(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.“

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>170</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.

(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>171</sup>

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

---

#### **170 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.

#### **171 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.“

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>172</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.

(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>173</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,

---

**172** ÄNDERUNGEN

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

**173** ÄNDERUNGEN

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

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>174</sup>

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

Ein Steuerbescheid ist zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit dies zur Umsetzung einer Vorabverständigungsvereinbarung nach § 89a, 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 oder der einvernehmlichen rückwirkenden Anwendung einer Vorabverständigungsvereinbarung.<sup>175</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.

(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.

---

#### **174 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 Kalenderjahrs, 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“.

#### **175 QUELLE**

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

#### **ÄNDERUNGEN**

09.06.2021.—Artikel 6 Nr. 7 lit. a des Gesetzes vom 2. Juni 2021 (BGBl. I S. 1259) hat in Satz 1 „einer Vorabverständigungsvereinbarung nach § 89a,“ nach „Umsetzung“ eingefügt.

Artikel 6 Nr. 7 lit. b desselben Gesetzes hat in Satz 2 „oder der einvernehmlichen rückwirkenden Anwendung einer Vorabverständigungsvereinbarung“ am Ende eingefügt.

(4) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht, wenn nachträglich übermittelte Daten im Sinne des § 93c Absatz 1 oder 3 nicht rechtserheblich sind.<sup>176</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>177</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 offenbarer 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>178</sup>

---

#### 176 QUELLE

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

#### ÄNDERUNGEN

25.06.2017.—Artikel 1 Nr. 12 des Gesetzes vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) hat Abs. 4 eingefügt.

#### 177 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.

#### 178 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 Amtsplatzes und außerhalb der Öffnungszeiten, soweit es sich nicht um Maßnahmen der Steueraufsicht handelt,
2. Amtshandlungen, die zu einer Diensterschwernis 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>179</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.“

#### 179 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<sup>180</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,“.

**180 QUELLE**

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

**AUFHEBUNG**

09.06.2021.—Artikel 6 Nr. 8 des Gesetzes vom 2. Juni 2021 (BGBl. I S. 1259) hat die Vorschrift aufgehoben. Die Vorschrift 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 Gebührensatzung 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.

## 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>181</sup>

##### § 180 Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

(1) Gesondert festgestellt werden insbesondere:

1. die Einheitswerte und die Grundsteuerwerte 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.

(1a) Einzelne, im Rahmen einer Außenprüfung für den Prüfungszeitraum ermittelte und abgrenzbare Besteuerungsgrundlagen können gesondert festgestellt werden (Teilabschlussbescheid), solange noch kein Prüfungsbericht nach § 202 Absatz 1 ergangen ist. Auf Antrag des Steuerpflichtigen soll ein Teilabschlussbescheid ergehen, wenn daran ein erhebliches Interesse besteht und dies vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht wird.

---

(5) Im Fall der Rücknahme oder Ablehnung des Antrags, oder wenn das Vorabverständigungsverfahren scheidet, wird die unanfechtbar festgesetzte Gebühr nicht erstattet.“

#### 181 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) 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,
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>182</sup>

---

## 182 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 Körperschaft-

steuerpflichtig 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 körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte, 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 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.“

01.01.2022.—Artikel 4 Nr. 1 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „und die Grundsteuerwerte“ nach „Einheitswerte“ eingefügt.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 17 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 1a eingefügt.

01.01.2025.—Artikel 5 Nr. 2 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat in Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 „die Einheitswerte und“ am Anfang gestrichen.

### **§ 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. In den Fällen des § 180 Absatz 1a ist keine Erklärung zur gesonderten Feststellung abzugeben; als Steuererklärung nach § 170 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 gilt in diesem Fall die Steuererklärung, für deren Besteuerungszeitraum der Teilabschlussbescheid unmittelbar Bindungswirkung entfaltet.

(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
  - a) bei rechtsfähigen Personenvereinigungen vorrangig die Personenvereinigung und nachrangig jeder Feststellungsbeteiligte, dem ein Anteil an den einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften zuzurechnen ist,
  - b) bei nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen und in sonstigen Fällen 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;
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 bei nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen 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 oder von Grundsteuerwerten (Feststellungsfrist) beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die Hauptfeststellung, die Fortschreibung, die Nachfeststellung oder die Aufhebung eines Einheitswerts oder eines Grundsteuerwerts vorzunehmen ist. Ist eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des Einheitswerts oder des Grundsteuerwerts 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 oder die Grundsteuerwertfeststellung 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 oder der Grundsteuerwert 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>183</sup>

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 Einheitswerts vorzunehmen ist. Wird eine für den Hauptfeststellungszeitpunkt einzureichende Erklärung zur gesonderten Feststellung des Einheitswerts 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.

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.“

01.01.2022.—Artikel 4 Nr. 2 lit. a des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat die Sätze 1 und 2 in Abs. 3 neu gefasst. Die Sätze 1 und 2 lauteten: „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.“

Artikel 4 Nr. 2 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 4 „oder der Grundsteuerwert“ nach „Einheitswert“ 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 oder einen Grundsteuerwert 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>184</sup>

---

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 18 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 1 Satz 4 eingefügt.

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 13 lit. a des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat Nr. 1 in Abs. 2 Satz 2 neu gefasst. Nr. 1 lautete:

„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;“

Artikel 23 Nr. 13 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 „bei nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen“ nach „Nummer 3“ eingefügt.

01.01.2025.—Artikel 5 Nr. 3 lit. a des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat die Sätze 1 und 2 in Abs. 3 neu gefasst. Die neue Fassung lautet: „Die Frist für die gesonderte Feststellung von Grundsteuerwerten (Feststellungsfrist) beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die Hauptfeststellung, die Fortschreibung, die Nachfeststellung oder die Aufhebung eines Grundsteuerwerts vorzunehmen ist. Ist eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des Grundsteuerwerts 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 Grundsteuerwertfeststellung vorzunehmen oder aufzuheben ist.“

Artikel 5 Nr. 3 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 4 „der Einheitswert oder“ nach „Beginn“ gestrichen.

**184 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.“

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:



### § 183 Bekanntgabe bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung gegenüber rechtsfähigen Personenvereinigungen

(1) Sind mehrere Personen am Gegenstand der gesonderten und einheitlichen Feststellung als Gesellschafter oder Gemeinschafter beteiligt (Feststellungsbeteiligte) und bilden sie eine rechtsfähige Personenvereinigung, sind alle Verwaltungsakte und Mitteilungen, die nach diesem Gesetz und den Steuergesetzen mit der gesonderten und einheitlichen Feststellung zusammenhängen, der Personenvereinigung in Vertretung der Feststellungsbeteiligten bekannt zu geben. Bei der Bekanntgabe ist darauf hinzuweisen, dass die Bekanntgabe mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten erfolgt.

(2) Absatz 1 ist nicht anzuwenden,

1. wenn die Personenvereinigung vollbeendet ist oder der Finanzbehörde bekannt ist, dass die Personenvereinigung nicht mehr rechtsfähig ist, oder
2. soweit ein Feststellungsbeteiligter aus der Personenvereinigung ausgeschieden ist oder zwischen den Feststellungsbeteiligten ernstliche Meinungsverschiedenheiten bestehen.

In den Fällen von Satz 1 Nummer 2 können die in Absatz 1 Satz 1 genannten Verwaltungsakte und Mitteilungen der Personenvereinigung auch mit Wirkung für und gegen einen in Satz 1 Nummer 2 genannten Feststellungsbeteiligten bekannt gegeben werden, soweit und solange dieser Feststellungsbeteiligte dem nicht widersprochen hat. Ein Widerspruch nach Satz 2 wird der Finanzbehörde gegenüber erst wirksam, wenn er ihr zugeht.

(3) Ist nach Absatz 2 Satz 1 Einzelbekanntgabe erforderlich, so sind dem Feststellungsbeteiligten

1. der Gegenstand der gesonderten und einheitlichen Feststellung,
2. die alle Feststellungsbeteiligten betreffenden Besteuerungsgrundlagen,
3. sein Anteil,
4. die Zahl der Feststellungsbeteiligten und
5. die ihn persönlich betreffenden Besteuerungsgrundlagen

„(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.“

01.01.2022.—Artikel 4 Nr. 3 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat in Abs. 2 Satz 1 „oder einen Grundsteuerwert“ nach „Einheitswert“ eingefügt.

01.01.2025.—Artikel 5 Nr. 4 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat in Abs. 2 Satz 1 „einen Einheitswert oder“ nach „über“ gestrichen.

bekannt zu geben. Bei berechtigtem Interesse ist dem Feststellungsbeteiligten der gesamte Inhalt des Feststellungsbescheids mitzuteilen.<sup>185</sup>

---

**185** 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.“

01.01.2022.—Artikel 4 Nr. 4 des Gesetzes vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) hat in Abs. 4 „oder den Grundsteuerwert“ nach „Einheitswert“ eingefügt.

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 14 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat die Vorschrift neu gefasst. Die Vorschrift lautete:

**„§ 183 Empfangsbevollmächtigte bei der einheitlichen Feststellung**

(1) Richtet sich ein Feststellungsbescheid gegen mehrere Personen, die an dem Gegenstand der Feststellung als Gesellschafter oder Gemeinschaftler 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 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

### **§ 183a Empfangsbevollmächtigte bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung bei nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen und in sonstigen Fällen**

(1) Bilden die Feststellungsbeteiligten keine rechtsfähige Personenvereinigung, so sollen sie einen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellen, der ermächtigt ist, für sie alle Verwaltungsakte und Mitteilungen in Empfang zu nehmen, die nach diesem Gesetz und den Steuergesetzen mit der gesonderten und einheitlichen Feststellung zusammenhängen. Ist kein gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter nach Satz 1 vorhanden, kann die Finanzbehörde die Feststellungsbeteiligten auffordern, innerhalb einer bestimmten angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten zu benennen. Hierbei ist ein Feststellungsbeteiligter vorzuschlagen und darauf hinzuweisen, dass diesem die in Satz 1 genannten Verwaltungsakte und Mitteilungen mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten bekannt gegeben 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

1. die Personenvereinigung nicht mehr besteht oder rechtsfähig geworden ist,
2. ein Feststellungsbeteiligter aus der Personenvereinigung ausgeschieden ist oder zwischen den Feststellungsbeteiligten ernstliche Meinungsverschiedenheiten bestehen.

Ist ein Empfangsbevollmächtigter nach Absatz 1 Satz 1 vorhanden, können die in Absatz 1 Satz 1 genannten Verwaltungsakte und Mitteilungen ihm auch mit Wirkung für einen in Satz 1 Nummer 2 genannten Feststellungsbeteiligten bekannt gegeben werden, soweit und solange dieser Feststellungsbeteiligte oder der Empfangsbevollmächtigte nicht widersprochen hat. Ein Widerruf der Empfangsvollmacht nach Absatz 1 Satz 1 und ein Widerspruch nach Satz 2 werden der Finanzbehörde gegenüber erst wirksam, wenn sie ihr zugehen.

(3) Ist nach Absatz 2 Einzelbekanntgabe erforderlich, gilt § 183 Absatz 3 entsprechend.

(4) Wird eine wirtschaftliche Einheit

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

zugerechnet und haben die Feststellungsbeteiligten keinen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt, so gelten für die Bekanntgabe von Feststellungsbescheiden über den Einheitswert oder den Grundsteuerwert die Regelungen über zusammengefasste Bescheide in § 122 Absatz 7 entsprechend.<sup>186</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

- 
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 oder den Grundsteuerwert die Regelungen über zusammengefasste Bescheide in § 122 Absatz 7 entsprechend.“

#### **186 QUELLE**

01.01.2024.—Artikel 23 Nr. 15 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat die Vorschrift eingefügt.

#### **ÄNDERUNGEN**

01.01.2025.—Artikel 24 des Gesetzes vom 22. Dezember 2023 (BGBl. I Nr. 411) hat in Abs. 4 „den Einheitswert oder“ nach „Feststellungsbescheiden über“ gestrichen.

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. Die Mitteilungen an die Gemeinden erfolgen durch Bereitstellung zum Abruf; § 87a Absatz 8 und § 87b Absatz 1 gelten dabei entsprechend.<sup>187</sup>

### **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>188</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 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 Steuerfestsetzung 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.

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 24 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat Abs. 3 Satz 2 eingefügt.

#### **188 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.“

### § 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 oder elektronischer Bescheid (Zerlegungsbescheid), der den Beteiligten bekanntzugeben ist, soweit sie betroffen sind. Die Bekanntgabe an Gemeinden erfolgt durch Bereitstellung zum Abruf nach § 122a; eine Einwilligung der Gemeinde ist nicht erforderlich.

(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.<sup>189</sup>

### § 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 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 oder elektronisch 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 Finanz-

---

#### 189 ÄNDERUNGEN

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 10 lit. a des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 1 „oder elektronischer“ nach „schriftlicher“ eingefügt.

Artikel 25 Nr. 10 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 1 Satz 2 eingefügt.

behörde 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>190</sup>

## **§ 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 § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb nicht nachkommt.<sup>191</sup>

---

## **190 ÄNDERUNGEN**

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

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.

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 11 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 1 Satz 3 „oder elektronisch“ nach „schriftlich“ eingefügt.

### § 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.

### § 195 Zuständigkeit

Außenprüfungen werden von den für die Besteuerung zuständigen Finanzbehörden durchgeführt. Sie können andere Finanzbehörden mit der Außenprüfung beauftragen. Die 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>192</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

#### 191 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.

01.07.2021.—Artikel 4 Nr. 5 des Gesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2056) hat Nr. 3 in Abs. 2 neu gefasst. Nr. 3 lautete:

„3. wenn ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 nicht nachkommt.“

#### 192 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).“

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.

(3) Mit der Prüfungsanordnung kann die Vorlage von aufzeichnungs- oder aufbewahrungspflichtigen Unterlagen innerhalb einer angemessenen Frist verlangt werden. Sind diese Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, sind die Daten in einem maschinell auswertbaren Format an die Finanzbehörde zu übertragen. Im Übrigen bleibt § 147 Absatz 6 unberührt.

(4) Sind Unterlagen nach Absatz 3 vorgelegt worden, sollen dem Steuerpflichtigen die beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte der Außenprüfung mitgeteilt werden. Die Nennung von Prüfungsschwerpunkten stellt keine Einschränkung der Außenprüfung auf bestimmte Sachverhalte nach § 194 dar.

(5) Ist Grundlage der Außenprüfung ein Steuerbescheid, der aufgrund einer in § 149 Absatz 3 genannten Steuererklärung erlassen wurde, soll die Prüfungsanordnung bis zum Ablauf des Kalenderjahres erlassen werden, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Steuerbescheid wirksam geworden ist. Wird die Prüfungsanordnung aus Gründen, die die Finanzbehörde zu vertreten hat, zu einem späteren Zeitpunkt bekanntgegeben, beginnt die Frist nach § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz mit Ablauf des Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der in Satz 1 bezeichnete Steuerbescheid wirksam geworden ist. Erstreckt sich die Außenprüfung zugleich auf mehrere Steuerbescheide, sind die Sätze 1 und 2 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Zeitpunkt des Wirksamwerdens des zuletzt ergangenen Steuerbescheids einheitlich maßgeblich ist.<sup>193</sup>

### **§ 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. Die Finanzbehörde kann mit dem Steuerpflichtigen vereinbaren, in regelmäßigen Abständen Gespräche über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu führen. Sie kann im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen Rahmenbedingungen für die Mitwirkung nach § 200 festlegen; werden die Rahmenbedingungen vom Steuerpflichtigen erfüllt, unterbleibt ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach § 200a.<sup>194</sup>

### **§ 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

---

#### **193 ÄNDERUNGEN**

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 19 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 3 bis 5 eingefügt.

#### **194 ÄNDERUNGEN**

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 20 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 2 Satz 2 und 3 eingefügt.



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.

(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. Sind mobile Endgeräte der Außenprüfung unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert, gilt die ortsunabhängige Tätigkeit als an Amtsstelle ausgeübt. Ein zur Durchführung der Außenprüfung geeigneter Raum oder Arbeitsplatz sowie die erforderlichen Hilfsmittel sind unentgeltlich zur Verfügung zu stellen. § 147 Absatz 6 und 7 bleibt unberührt.

(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>195</sup>

### § 200a Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen

(1) Nach Ablauf von sechs Monaten seit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung kann der Steuerpflichtige zur Mitwirkung nach § 200 Absatz 1 in einem schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Mitwirkungsverlangen mit Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356 aufgefordert werden (qualifiziertes Mitwirkungsverlangen). Hat die Finanzbehörde den Steuerpflichtigen auf die Möglichkeit eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens hingewiesen und ist der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten dennoch nicht oder nicht hinreichend nachgekommen, ist eine weitergehende Begründung nicht erforderlich. § 200 Absatz 2 gilt entsprechend. Das qualifizierte Mitwirkungsverlangen ist innerhalb einer Frist von einem Monat nach Bekanntgabe zu erfüllen; in begründeten Einzelfällen kann die Frist verlängert werden.

(2) Kommt der Steuerpflichtige dem qualifizierten Mitwirkungsverlangen innerhalb der Frist nach Absatz 1 Satz 4 nicht oder nicht hinreichend nach (Mitwirkungsverzögerung), ist ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festzusetzen. Das Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt 75 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung. Es ist höchstens für 150 Kalendertage festzusetzen. Die Festsetzung des Mitwirkungsverzögerungsgeldes kann für volle Wochen und Monate der Mitwirkungsverzögerung in Teilbeträgen erfolgen. Die Mitwirkungsverzögerung endet mit Ablauf des Tages, an dem das qualifizierte Mitwirkungsverlangen vollständig erfüllt wurde, spätestens mit Ablauf des Tages der Schlussbesprechung. Von der Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes ist abzusehen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die Mitwirkungsverzögerung entschuldbar ist; das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Steuerpflichtigen zuzurechnen.

(3) Liegt eine Mitwirkungsverzögerung vor, kann ein Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt werden, wenn

---

#### 195 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.“

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 21 lit. a des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 2 Satz 2 eingefügt.

Artikel 3 Nr. 21 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 2 Satz 4 eingefügt.

1. in den letzten fünf Jahren vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt wurde und zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt, oder
2. zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige aufgrund seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt. Dies ist insbesondere anzunehmen, wenn die Umsatzerlöse des Steuerpflichtigen in einem der von der Außenprüfung umfassten Kalenderjahre mindestens 12 Millionen Euro betragen haben oder der Steuerpflichtige einem Konzern angehört, dessen im Konzernabschluss ausgewiesene konsolidierte Umsatzerlöse in einem der von der Außenprüfung umfassten Kalenderjahre mindestens 120 Millionen Euro betragen haben.

Der Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt höchstens 25 000 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung und ist höchstens für 150 Kalendertage festzusetzen; er kann für volle Wochen und Monate der Mitwirkungsverzögerung in Teilbeträgen festgesetzt werden. Absatz 2 Satz 5 und 6 gilt entsprechend.

(4) Wurde wegen einer Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 2 festgesetzt, verlängert sich die Frist nach § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, um die Dauer der Mitwirkungsverzögerung, mindestens aber um ein Jahr. Abweichend von Satz 1 gilt § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, nicht, wenn außerdem in den letzten fünf Jahren vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 2 festgesetzt wurde. Ist die Erfüllung der geforderten Mitwirkung unmöglich, gelten die Sätze 1 und 2 entsprechend, wenn der Steuerpflichtige auf die Unmöglichkeit nicht unverzüglich hingewiesen hat.

(5) Wird ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach Absatz 1, die Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes nach Absatz 2 oder die Festsetzung eines Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 3 mit einem Einspruch oder einer Klage angefochten, so läuft die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, nicht vor Ablauf eines Jahres nach der Unanfechtbarkeit der Entscheidung über den Rechtsbehelf ab.

(6) Im qualifizierten Mitwirkungsverlangen ist auf die Möglichkeit der Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes nach Absatz 2 und eines Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 3 sowie auf die voraussichtliche Höhe des Zuschlags und auf die Rechtsfolgen nach den Absätzen 4 und 5 hinzuweisen.

(7) Die Betragsgrenzen nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 sind mindestens alle drei Jahre und spätestens erstmals zum 1. Januar 2026 zu evaluieren.<sup>196</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. Eine Schlussbesprechung kann mit Zustimmung des Steuerpflichtigen auch fernmündlich oder nach § 87a Absatz 1a elektronisch durchgeführt werden.

(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.<sup>197</sup>

---

**196** QUELLE

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 22 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat die Vorschrift eingefügt.

**197** ÄNDERUNGEN

### § 202 Inhalt und Bekanntgabe des Prüfungsberichts

(1) Über das Ergebnis der Außenprüfung ergeht ein schriftlicher oder elektronischer 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 oder elektronisch mitgeteilt wird. Wurden Besteuerungsgrundlagen in einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a gesondert festgestellt, ist im Prüfungsbericht darauf hinzuweisen.

(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.

(3) Sollen Besteuerungsgrundlagen in einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a gesondert festgestellt werden, ergeht vor Erlass des Teilabschlussbescheids ein schriftlicher oder elektronischer Teilprüfungsbericht; Absatz 1 Satz 2 bis 4 und Absatz 2 gelten entsprechend.<sup>198</sup>

### § 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 oder elektronisch mitzuteilen. § 201 Abs. 1 und § 202 Abs. 2 gelten nicht.<sup>199</sup>

### § 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.

(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>200</sup>

## 2. Unterabschnitt

---

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 23 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 1 Satz 3 eingefügt.

#### 198 ÄNDERUNGEN

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 24 lit. a litt. aa des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 1 Satz 1 „oder elektronischer“ nach „schriftlicher“ eingefügt.

Artikel 3 Nr. 24 lit. a litt. bb desselben Gesetzes hat in Abs. 1 Satz 3 „oder elektronisch“ nach „schriftlich“ eingefügt.

Artikel 3 Nr. 24 lit. a litt. cc desselben Gesetzes hat Abs. 1 Satz 4 eingefügt.

Artikel 3 Nr. 24 lit. b desselben Gesetzes hat Abs. 3 eingefügt.

#### 199 ÄNDERUNGEN

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 25 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 2 Satz 2 „oder elektronisch“ nach „schriftlich“ eingefügt.

#### 200 QUELLE

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

## Verbindliche Zusagen auf Grund einer Außenprüfung

### § 204 Voraussetzung der verbindlichen Zusage

(1) 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.

(2) Abweichend von Absatz 1 kann die Finanzverwaltung dem Steuerpflichtigen bereits nach Erlass eines Teilabschlussbescheids nach § 180 Absatz 1a auf Antrag verbindlich zusagen, wie ein für die Vergangenheit geprüfter und im Teilabschlussbericht dargestellter Sachverhalt in Zukunft steuerlich behandelt wird, wenn

1. die Kenntnis der künftigen steuerrechtlichen Behandlung für die geschäftlichen Maßnahmen des Steuerpflichtigen von Bedeutung ist und
2. ein besonderes Interesse des Steuerpflichtigen an einer Erteilung vor dem Abschluss der Außenprüfung besteht und dies glaubhaft gemacht wird.<sup>201</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>202</sup>

## Fünfter Abschnitt Steuerfahndung (Zollfahndung)

---

### 201 ÄNDERUNGEN

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

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 26 lit. b des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat Abs. 2 eingefügt.

### 202 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.

### § 208 Steuerfahndung (Zollfahndung)

(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 Behörden des Zollfahndungsdienstes 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 Behörden des Zollfahndungsdienstes 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>203</sup>

### § 208a Steuerfahndung des Bundeszentralamts für Steuern

(1) Dem Bundeszentralamt für Steuern obliegt, soweit Aufgaben der Steuerverwaltung übertragen wurden, die Aufgabe nach § 208 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3.

(2) Hierzu hat es die Ermittlungsbefugnisse, die den Finanzämtern (Hauptzollämtern) zustehen. Die Einschränkungen des § 93 Absatz 1 Satz 3, Absatz 2 Satz 2 und des § 97 Absatz 2 gelten nicht; § 200 Absatz 1 Satz 1 und 2, Absatz 2 und 3 Satz 1 und 2 gilt sinngemäß, § 393 Absatz 1 bleibt unberührt.

(3) Die Aufgaben und Befugnisse des Bundeszentralamts für Steuern im Übrigen bleiben unberührt.<sup>204</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,

---

### 203 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.

18.12.2019.—Artikel 21 Nr. 14 lit. a des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) hat in Abs. 1 Satz 2 „Zollfahndungsämter“ durch „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.

Artikel 21 Nr. 14 lit. b desselben Gesetzes hat in Abs. 2 „Zollfahndungsämter“ durch „Behörden des Zollfahndungsdienstes“ ersetzt.

### 204 QUELLE

29.12.2020.—Artikel 27 Nr. 25 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) hat die Vorschrift eingefügt.

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>205</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 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 Personen 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 Personen 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>206</sup>

---

#### 205 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 Zollfreigeieten 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.

#### 206 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).“

### § 211 Pflichten der betroffenen Person

(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 Absatz 2 Satz 3 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>207</sup>

### § 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 be-

---

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.“

26.11.2019.—Artikel 70 Nr. 16 des Gesetzes vom 20. November 2019 (BGBl. I S. 1626) hat in Abs. 2 Satz 2 und 4 jeweils „Betroffenen“ durch „betroffenen Personen“ ersetzt.

#### 207 ÄNDERUNGEN

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.

26.11.2019.—Artikel 70 Nr. 17 des Gesetzes vom 20. November 2019 (BGBl. I S. 1626) hat die Überschrift neu gefasst. Die Überschrift lautete: „Pflichten des Betroffenen“.

01.01.2023.—Artikel 3 Nr. 27 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) hat in Abs. 1 Satz 2 „Abs. 2 Satz 2“ durch „Absatz 2 Satz 3“ ersetzt.

stimmt 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>208</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 Verschluss 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>209</sup>

### § 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>210</sup>

---

#### 208 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.

#### 209 ÄNDERUNGEN

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.“

#### 210 ÄNDERUNGEN



## § 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.

(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 Personen 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>211</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.

---

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 abgabenfrei 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 abgabenfrei 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.

### 211 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.

26.11.2019.—Artikel 70 Nr. 18 des Gesetzes vom 20. November 2019 (BGBl. I S. 1626) hat in Abs. 5 Satz 1 „Betroffenen“ durch „betroffenen Personen“ ersetzt.

**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>212</sup>

**§ 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>213</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>214</sup>

---

**212** 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.

**213** 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.“

**214** ÄNDERUNGEN

### § 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>215</sup>

§ 223<sup>216</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,

---

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 lautet: „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.“

#### 215 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.

#### 216 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.“

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 eines SEPA-Lastschriftmandats  
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>217</sup>

### § 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.

---

#### 217 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:

„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.

21.12.2022.—Artikel 25 Nr. 12 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) hat in Abs. 2 Nr. 3 „einer Einzugsermächtigung“ durch „eines SEPA-Lastschriftmandats“ ersetzt.