

Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO)

(BMF-Schreiben vom 10. Januar 2003 - IV A 4 - S 0062 - 17/02 -)

Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung vom 15. Juli 1998 (BStBl I S. 630), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 10. September 2002 - IV C 4 - S 0171 - 93/02 - (BStBl I S. 867) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Satz 2 der **Regelung zu § 3** wird wie folgt gefasst:

„Sie sind in § 3 Abs. 4 abschließend aufgezählt.“

2. Die **Regelung zu § 21** wird aufgehoben.

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

- a) Nummer 3 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Eine Offenbarung kann sich aus mündlichen, schriftlichen oder elektronischen Erklärungen, aber auch aus anderen Handlungen (z.B. Gewährung von Akteneinsicht, Kopfnicken usw.) oder Unterlassungen ergeben.“

- b) Nummer 5 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„Zu den außersteuerlichen Vorschriften gehören insbesondere:

- § 5 Abs. 3 des Gesetzes über den Abbau der Fehlsubventionierung im Wohnungswesen;
- § 125a Abs. 2 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit;
- § 77 Abs. 3 des Ausländergesetzes;
- § 197 Abs. 2 Satz 2 des Baugesetzbuches;
- § 125c des Beamtenrechtsrahmengesetzes;
- § 24 Abs. 2 und 6 des Bundesdatenschutzgesetzes;
- § 34 des Erdölbevorratungsgesetzes;
- § 17 Satz 2 des Gesetzes über das gerichtliche Verfahren in Landwirtschaftssachen
- § 14 Abs. 1a und § 153a Abs. 1 Satz 2 der Gewerbeordnung;

- § 3 Abs. 5 des Güterkraftverkehrsgesetzes;
- § 52 des Jugendarbeitsschutzgesetzes;
- § 19 Abs. 2 des Gesetzes über die Kosten in Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit;
- § 8 Abs. 2 des Gesetzes über das Kreditwesen;
- § 4a Abs.3 Satz 4 des Melderechtsrahmengesetzes;
- § 25 Abs. 3 des Personenbeförderungsgesetzes;
- § 7 Abs. 2 des Gesetzes über die Preisstatistik;
- § 27 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes zur Regelung offener Vermögensfragen;
- § 308 Abs.1 SGB III;
- § 21 Abs. 4 SGB X;
- § 5 Abs. 2, § 10 StBerG;
- § 9 des Gesetzes über Steuerstatistiken;
- § 492 Abs. 3 der StPO i.V.m. §§ 385, 399 AO;
- § 20 Abs. 4 des Unterhaltssicherungsgesetzes;
- § 3a der Verfahrensordnung für Höfesachen;
- § 643 Abs. 2 ZPO;
- § 32 Abs. 4 und § 35 Abs. 4 des Wohnraumförderungsgesetzes und § 2 des Wohnungsbindungsgesetzes.

c) In Nummer 8.7 wird folgender Satz angefügt:

„Zur Mitteilungspflicht bei Geldwäsche vgl. auch zu § 31b.“

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

„Zu § 31 - Mitteilung von Besteuerungsgrundlagen:

Die Finanzbehörden sind nach § 31 Abs. 2 zur Offenbarung gegenüber der Bundesanstalt für Arbeit, der Künstlersozialkasse und den Trägern der gesetzlichen Sozialversicherung nur verpflichtet, soweit die Angaben für die Feststellung der Versicherungspflicht oder die Festsetzung von Beiträgen benötigt werden. Die Träger der Sozialversicherung, die Bundesanstalt für Arbeit und die Künstlersozialkasse haben dies bei Anfragen zu versichern.

Sozialleistungsträger sind gemäß § 12 SGB I die in §§ 18 bis 29 SGB I genannten Körperschaften, Anstalten und Behörden, die entsprechende Dienst-, Sach- und Geld-

leistungen gewähren (z.B. Sozialämter und die gesetzlichen Krankenkassen). Der Begriff „Bundesanstalt für Arbeit“ umfasst auch den nachgeordneten Bereich, z.B. die Arbeitsämter.“

5. Die **Regelung zu § 31a** wird aufgehoben.
6. Zu **§ 31b** wird folgende Regelung aufgenommen:

„Zu § 31b - Mitteilungen zur Bekämpfung der Geldwäsche:

1. Nach § 31b haben die Finanzbehörden Tatsachen, die auf eine Straftat nach § 261 StGB schließen lassen, den Strafverfolgungsbehörden (z.B. Staatsanwaltschaft, Polizei, Bundeskriminalamt) mitzuteilen. Die Verdachtsanzeigen sind daneben in Kopie der beim Bundeskriminalamt - Zentralstelle für Verdachtsanzeigen - errichteten zentralen Analyse- und Informationsstelle (Financial Intelligence Unit - FIU) zu erstatten.

Die Kopien der Verdachtsanzeigen sind zu richten an:

Bundeskriminalamt
Referat OA 14
Zentralstelle für Verdachtsanzeigen
65173 Wiesbaden

Tel.: 0611/55-14545
Fax: 0611/55-45300
E-Mail: OA14FIU@bka.bund.de

Anzuzeigen sind alle Tatsachen, die darauf schließen lassen, dass eine bare oder unbare Finanztransaktion einer Geldwäsche dient oder im Falle ihrer Durchführung dienen würde. Den Finanzbehörden obliegt jedoch die Prüfung im Einzelfall, ob ein anzeigepflichtiger Verdachtsfall gemäß § 31b vorliegt (Beurteilungsspielraum).

Für das Vorliegen eines meldepflichtigen Verdachts ist es ausreichend, dass objektiv erkennbare Anhaltspunkte für das Vorliegen von Tatsachen, die auf eine Geldwäsche-Straftat schließen lassen, sprechen und ein krimineller Hintergrund im Sinne des § 261 StGB nicht ausgeschlossen werden kann. Die zur Verdachtsmeldung verpflichtete Finanzbehörde muss nicht das Vorliegen sämtlicher Tatbestandsmerkmale des § 261 StGB einschließlich der der Geldwäsche zugrunde liegenden Vortat prüfen. Hin-

sichtlich des Vortatenkatalogs reicht der Verdacht auf die illegale Herkunft der Gelder schlechthin aus.“

7. In der **Regelung zu § 44** wird „§ 155 Abs. 3 - 5“ durch die Angabe „§ 122 Abs. 6 und 7, § 155 Abs. 3“ ersetzt.
8. In Nummer 2 Satz 1 der **Regelung zu § 46** wird die Angabe „(BFH-Urteil vom 23.11.1985, BStBl II 1986 S. 124)“ durch die Angabe „(BFH-Urteil vom 23.10.1985, BStBl II 1986 S. 124)“ ersetzt.
9. Nummer 1 Satz 1 der **Regelung zu § 80** wird wie folgt gefasst:

„Die Finanzbehörde soll den schriftlichen Nachweis einer Vollmacht nur verlangen, wenn begründete Zweifel an der Vertretungsmacht bestehen; dieser Nachweis kann auch in elektronischer Form (§ 87a Abs. 3) erbracht werden.“

10. **Zu § 87a** wird folgende Regelung aufgenommen:

„Zu § 87a - Elektronische Kommunikation:

1. Zugangseröffnung

Die Übermittlung elektronischer Dokumente an die Finanzbehörden und an die Steuerpflichtigen ist zulässig, soweit der Empfänger hierfür einen Zugang eröffnet (§ 87a Abs. 1 Satz 1). Die Zugangseröffnung kann durch ausdrückliche Erklärung oder konkludent sowie generell oder nur für bestimmte Fälle erfolgen. Vorbehaltlich einer ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung besteht weder für die Steuerpflichtigen noch für die Finanzbehörden ein Zwang zur Übermittlung elektronischer Dokumente.

Finanzbehörden, die eine E-Mail-Adresse angeben, erklären damit ihre Bereitschaft zur Entgegennahme elektronischer Dokumente; für die Übermittlung elektronisch signierter Dokumente (vgl. Nr. 3) muss der Zugang gesondert eröffnet werden. Wegen der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungsdaten Hinweis auf § 150 Abs. 1 Satz 2 und die Steuerdaten-Übermittlungsverordnung.

Bei natürlichen oder juristischen Personen, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben und die auf einem im Verkehr mit der Finanzbehör-

de verwendeten Briefkopf, in einer Steuererklärung oder in einem Antrag an die Finanzbehörde ihre E-Mail-Adresse angegeben oder sich per E-Mail an die Finanzbehörde gewandt haben, kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass sie damit konkludent ihre Bereitschaft zur Entgegennahme elektronischer Dokumente erklärt haben. Bei Steuerpflichtigen, die keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben (z.B. Arbeitnehmer), ist dagegen derzeit nur bei Vorliegen einer ausdrücklichen, aber nicht formgebundenen Einverständniserklärung von einer Zugangseröffnung im Sinne des § 87a Abs. 1 Satz 1 auszugehen.

2. Zugang

Ein elektronisches Dokument ist zugegangen, sobald die für den Empfang bestimmte Einrichtung es in für den Empfänger bearbeitbarer Weise aufgezeichnet hat (§ 87a Abs. 1 Satz 2). Ob und wann der Empfänger das bearbeitbare Dokument tatsächlich zur Kenntnis nimmt, ist für den Zeitpunkt des Zugangs unbeachtlich. Zur widerlegbaren Vermutung des Tags des Zugangs elektronischer Verwaltungsakte vgl. § 122 Abs. 2a und § 123 Sätze 2 und 3. Ein für den Empfänger nicht bearbeitbares Dokument ist nicht im Sinne des § 87a Abs. 1 Satz 2 zugegangen und löst somit noch keine Rechtsfolgen (z.B. die Wahrung einer Antrags- oder Rechtsbehelfsfrist oder das Wirksamwerden eines Verwaltungsakts) aus. Zum Verfahren nach Übermittlung eines nicht bearbeitbaren elektronischen Dokuments vgl. § 87a Abs. 2.

3. Elektronisch signierte Dokumente

Soweit durch Gesetz die Schriftform vorgeschrieben ist, kann dieser Form grundsätzlich auch durch Übermittlung in elektronischer Form entsprochen werden. Hierbei muss das Dokument mit einer qualifizierten elektronischen Signatur im Sinne des § 2 Nr. 3 des Signaturgesetzes (BStBl 2001 I S. 351) versehen sein (§ 87a Abs. 3 und 4).

§ 87a Abs. 3 gilt auch, wenn eine eigenhändige Unterschrift gesetzlich vorgeschrieben ist. In diesem Fall ist das Dokument von derjenigen Person elektronisch zu signieren, die zur eigenhändigen Unterschrift verpflichtet ist, bzw. in den Fällen des § 150 Abs. 3 von der bevollmächtigten Person.

Elektronische Dokumente, die mit einem Wahlnamen signiert worden sind, dem die Funktion des bürgerlichen Namens zukommt, sind von den Finanzbehörden nicht unter Berufung auf § 87a Abs. 3 Satz 3 zurückzuweisen.

4. Beweis durch elektronische Dokumente

Ist ein elektronisches Dokument Gegenstand eines Beweises, wird der Beweis durch Vorlegung oder Übermittlung der Datei angetreten. Befindet sich das vorzulegende elektronische Dokument weder im Besitz des Steuerpflichtigen noch im Besitz der Finanzbehörde, gilt hinsichtlich der Vorlage- bzw. Übermittlungspflicht Dritter § 97 Abs. 1 und 3 entsprechend (§ 87a Abs. 5 Satz 1). Die Finanzbehörde hat bei ihrem Herausgabeverlangen anzugeben, dass das elektronische Dokument für die Besteuerung einer anderen Person benötigt wird (§ 97 Abs. 1 Satz 2). Sie kann das elektronische Dokument an Amtsstelle oder bei dem Dritten einsehen, wenn dieser damit einverstanden ist (§ 97 Abs. 3 Satz 1). Der Dritte hat ggf. auf seine Kosten diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung zu stellen, die erforderlich sind, um das Dokument lesbar zu machen (§ 97 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. § 147 Abs. 5).

Der Anschein der Echtheit eines mit einer qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz übermittelten Dokuments, der sich aufgrund der Prüfung nach dem Signaturgesetz ergibt, kann nur durch Tatsachen erschüttert werden, die ernstliche Zweifel daran begründen, dass das Dokument mit dem Willen des Signaturschlüssel-Inhabers übermittelt wurde (§ 87a Abs. 5 Satz 2). Für die Beurteilung der Frage, wann „ernstliche Zweifel“ vorliegen, können die Auslegungsgrundsätze zu § 361 Abs. 2 Satz 2 (vgl. zu § 361, Nr. 2.5) herangezogen werden. Für die Widerlegung der Echtheitsvermutung ist daher erforderlich, dass die vorgelegten Tatsachen ergeben, dass die Wahrscheinlichkeit, dass das Dokument nicht mit dem Willen des Signaturschlüssel-Inhabers übermittelt worden ist, zumindest ebenso hoch ist wie die Wahrscheinlichkeit, dass das übermittelte Dokument dem Willen des Signaturschlüssel-Inhabers entspricht.

Die Vermutung des § 87a Abs. 5 Satz 2 gilt nicht, wenn das übermittelte elektronische Dokument mit einer „einfachen“ elektronischen Signatur (§ 2 Nr. 1 des Signaturgesetzes), mit einer „fortgeschrittenen elektronischen Signatur“ (§ 2 Nr. 2 des Signaturgesetzes) oder mit einer Signatur im Sinne des § 87a Abs. 6 versehen worden ist.“

11. In Nummer 1 der **Regelung zu § 110** wird folgender Satz angefügt:

„Zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach Einspruchseinlegung bei einer unzuständigen Behörde vgl. zu § 357, Nr. 2.“

12. Die **Regelung zu § 122** wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 1.1.1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Deshalb ist beim Erlass eines Verwaltungsakts festzulegen,

- an wen er sich richtet (Nr. 1.3 - Inhaltsadressat),
- wem er bekannt gegeben werden soll (Nr. 1.4 - Bekanntgabeadressat),
- welcher Person er zu übermitteln ist (Nr. 1.5 - Empfänger) und
- ob eine besondere Form der Bekanntgabe erforderlich oder zweckmäßig ist (Nr. 1.8).“

- b) Nummer 1.1.2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Verfahrensrechtlich ist zu unterscheiden zwischen dem Rechtsbegriff der Bekanntgabe als Wirksamkeitsvoraussetzung, den Formen der Bekanntgabe (mündliche, schriftliche, elektronische oder öffentliche Bekanntgabe oder Bekanntgabe in anderer Weise) und den technischen Vorgängen bei der Übermittlung des Inhalts eines Verwaltungsakts.“

- c) Nummer 1.1.4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Die nachfolgenden Grundsätze über die Bekanntgabe von Steuerbescheiden (vgl. Nr. 1.2) gelten entsprechend für andere Verwaltungsakte (z.B. Haftungsbescheide, Prüfungsanordnungen, Androhungen und Festsetzungen von Zwangsgeldern; vgl. Nr. 1.8.1).“

- d) Nummer 1.2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Steuerfestsetzungen sind nur dann eine Grundlage für die Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis, wenn sie gem. § 122 Abs. 1 Satz 1 als

Steuerbescheid demjenigen Beteiligten bekannt gegeben worden sind, für den sie bestimmt sind oder der von ihnen betroffen wird.“

- e) Nummer 1.5.1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Als Empfänger wird derjenige bezeichnet, dem der Verwaltungsakt tatsächlich zugehen soll, damit er durch Bekanntgabe wirksam wird.“

- f) Nummer 1.5.2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Es können jedoch auch andere Personen Empfänger sein, wenn für sie eine **Empfangsvollmacht** des Bekanntgabeadressaten vorliegt oder wenn die Finanzbehörde nach ihrem Ermessen den Verwaltungsakt einem Bevollmächtigten übermitteln will (vgl. Nr. 1.7).“

- g) Nummer 1.5.3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Eine Empfangsvollmacht ist auch erforderlich, wenn der Verwaltungsakt **nur** namentlich benannten Geschäftsführern oder anderen Personen (z.B. dem Steuerabteilungsleiter) zugehen soll.“

- h) Nummer 1.7.2 Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„In diesen Fällen ist jedoch eine schriftliche Vollmacht nachzufordern; der Vollmachtnachweis kann auch in elektronischer Form (§ 87a Abs. 3) erbracht werden.“

- i) In Nummer 1.8 wird folgender Satz angefügt:

„Unter den Voraussetzungen des § 87a können Verwaltungsakte auch elektronisch übermittelt werden.“

- j) Nummer 1.8.2 wird wie folgt gefasst:

„1.8.2 Übermittlung durch die Post oder durch Telefax

Der in § 122 Abs. 2 verwendete Begriff der „Post“ ist nicht auf die Deutsche Post AG (als Nachfolgeunternehmen der Deutschen Bundespost) beschränkt, sondern umfasst alle Unternehmen, soweit sie Postdienstleistungen erbringen. Wird ein schriftlicher Verwaltungsakt durch die Post übermittelt, so hängt die Wirksamkeit der Bekanntgabe nicht davon ab, dass der Tag der Aufgabe des Verwaltungsaktes zur Post in den Akten vermerkt wird. Um den Bekanntgabezeitpunkt berechnen zu können und im Hinblick auf die Regelung in § 169 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 ist jedoch der Tag der Aufgabe zur Post in geeigneter Weise festzuhalten. § 108 Abs. 3 ist nicht anwendbar.

Ein durch Telefax bekannt gegebener Verwaltungsakt ist ein im Sinne des § 122 Abs. 2a elektronisch übermittelter Verwaltungsakt. Er gilt somit grundsätzlich am dritten Tag nach der Absendung als bekannt gegeben.“

- k) In Nummer 1.8.4 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Es kann davon ausgegangen werden, dass die vorgenannten Staaten auch mit einer elektronischen Übermittlung unter den Voraussetzungen des § 87a einverstanden sind.“

- l) In Nummer 2.1.4 wird das Beispiel wie folgt gefasst:

„Beispiel für die Bekanntgabe an den Ehemann:

Anschriftenfeld (Empfänger und Bekanntgabeadressat):

Herrn
Adam Meier
Hauptstraße 100
67433 Neustadt

Bescheidkopf (Inhaltsadressaten):

Für
Herrn Adam Meier und Frau Eva Meier

In jede Bescheidausfertigung ist als Erläuterung aufzunehmen:
„Ihrem Ehegatten wurde ein Bescheid gleichen Inhalts erteilt.“

m) Nummer 3.3.1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Hat der Bevollmächtigte eine schriftliche Vollmacht vorgelegt, **muss** an diesen zugestellt werden (§ 8 Abs. 1 Satz 2 VwZG); dies gilt auch, wenn die Vollmacht in elektronischer Form (§ 87a Abs. 3) vorgelegt wurde.“

n) Nummer 3.3.4 wird wie folgt gefasst:

„3.3.4 Soll eine **Einspruchsentscheidung** zugestellt werden, hat die Finanzbehörde diese dem Verfahrensbevollmächtigten auch ohne Nachweis einer Vollmacht zuzustellen, wenn dieser den Einspruch eingelegt und die Finanzbehörde ihn als Bevollmächtigten in der Einspruchsentscheidung aufgeführt hat (BFH-Urteil vom 25.10.1963, BStBl III S. 600). Hat der Steuerpflichtige den Einspruch selbst eingelegt, ist jedoch im weiteren Verlauf des Einspruchsverfahrens ein Bevollmächtigter für den Steuerpflichtigen aufgetreten, ist die Einspruchsentscheidung nur dann dem Bevollmächtigten zuzustellen, wenn eine Empfangsvollmacht vorliegt oder das Interesse des Steuerpflichtigen an einer Bekanntgabe gegenüber dem Bevollmächtigten nach den Umständen des Einzelfalls eindeutig erkennbar ist (BFH-Urteil vom 29.7.1987, BStBl II 1988 S. 242).“

o) Das Beispiel in Nummer 4.3 wird wie folgt gefasst:

„Beispiel:

Das FA erlässt einen für Herrn Konrad Meier, Sternstraße 15, 53111 Bonn, bestimmten Einkommensteuerbescheid. Der Bescheid weist im Anschriftenfeld die vorstehende Adresse aus, wird aber in einen Briefumschlag eingelegt, der an Herrn Ludwig Meier, Königstraße 200, 40212 Düsseldorf, adressiert ist.

Der Bescheid ist nicht wegen fehlender inhaltlicher Bestimmtheit nichtig, weil aus ihm eindeutig hervorgeht, wer Steuerschuldner (Inhaltsadressat)

ist. Er wurde jedoch nicht dem Beteiligten, für den er bestimmt ist, bekannt gegeben und ist damit nicht wirksam. Die Unwirksamkeit des Bescheids kann unter entsprechender Anwendung des § 125 Abs. 5 förmlich festgestellt werden. Gegenüber dem richtigen Bekanntgabeadressaten/ Empfänger wird er erst wirksam, wenn die Bekanntgabe an diesen nachgeholt wird. Leitet der falsche Empfänger die Ausfertigung des Verwaltungsaktes an den richtigen Empfänger (Bekanntgabeadressaten) weiter, wird der zunächst vorliegende Bekanntgabemangel geheilt und der Verwaltungsakt wirksam (vgl. Nrn. 4.4.1, 4.4.4 und 1.7.3).“

- p) In Nummer 4.4.1 Satz 1 wird die Angabe „(vgl. Nrn. 4.2.3 und 4.3)“ durch die Angabe „(vgl. Nr. 4.2.3 und Nr. 4.4.4 zweiter Absatz)“ ersetzt.

13. Satz 1 der **Regelung zu § 123** wird wie folgt gefasst:

„Die Vorschrift lässt den Nachweis zu, dass das Schriftstück oder das elektronische Dokument den Empfänger nicht oder erst zu einem späteren Zeitpunkt erreicht hat.“

14. Die **Regelung zu § 151** wird wie folgt gefasst:

„Zu § 151 - Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle:

Eine Aufnahme der Steuererklärung an Amtsstelle kommt i. d. R. nur bei geschäftlich unerfahrenen oder der deutschen Sprache unkundigen Steuerpflichtigen in Betracht, die nicht fähig sind, die Steuererklärung selbst schriftlich abzugeben oder unter den Voraussetzungen des § 150 Abs. 1 Satz 2 elektronisch zu übermitteln, und auch nicht in der Lage sind, die Hilfe eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe in Anspruch zu nehmen.“

15. Nummer 5 Satz 2 der **Regelung zu § 152** wird wie folgt gefasst:

„Einer besonderen Begründung bedarf es hierbei i. d. R. nicht (§ 121 Abs. 2 Nr. 2).“

16. Nummer 7 der **Regelung zu § 154** wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird Buchstabe b wie folgt gefasst:

„b) bei Vormundschaften und Pflegschaften einschließlich Amtsvormundschaften und Amtspflegschaften, sowie bei rechtlicher Betreuung (§§ 1896 ff. BGB),“

b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„Unberührt bleibt die Befugnis der Finanzämter, im Besteuerungsverfahren Auskünfte von Auskunftspersonen (§§ 93, 94) einzuholen und die Vorlage von Unterlagen (§ 97) zu verlangen sowie in einem Strafverfahren wegen einer Steuerstraftat oder in einem Bußgeldverfahren wegen einer Steuerordnungswidrigkeit die Befugnis zur Vernehmung von Zeugen oder zur Beschlagnahme von Unterlagen (§§ 208, 385, 399 Abs. 2, § 410).“

17. In der **Regelung zu § 155** wird Nummer 2 aufgehoben; die bisherigen Nummern 3 bis 5 werden neue Nummern 2 bis 4.

18. Die **Regelung zu § 160** wird wie folgt gefasst:

„Zu § 160 - Benennung von Gläubigern und Zahlungsempfängern:

1. Es steht im pflichtgemäßen Ermessen des Finanzamts, ob es sich den Gläubiger von Schulden oder den Empfänger von Ausgaben vom Steuerpflichtigen benennen lässt (BFH-Urteile vom 25.11.1986, BStBl II 1987 S. 286 und vom 10.3.1999, BStBl II S. 434). Liegen Anhaltspunkte für eine straf- oder bußgeldbewehrte Vorteilszuwendung vor, so ist die Benennung des Gläubigers oder des Empfängers stets zu verlangen. Zum einkommensteuerrechtlichen Abzugsverbot für die Zuwendung von Vorteilen im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 10 EStG und zum Verhältnis dieser Vorschrift zu § 160 vgl. BMF-Schreiben vom 10.10.2002 (BStBl I S. 1031).

Bei der Anwendung des § 160 ist nach pflichtgemäßem Ermessen zunächst zu entscheiden, ob ein Benennungsverlangen geboten ist. Das Benennungsverlangen ist eine nicht selbständig anfechtbare Vorbereitungshandlung (BFH-Urteil

vom 20.4.1988, BStBl II S. 927). Zur Belehrungspflicht, wenn das Benennungsverlangen eine vermutete straf- oder bußgeldbewehrte Vorteilszuwendung zum Gegenstand hat, vgl. Tz. 30 des BMF-Schreibens vom 10.10.2002 (a.a.O.). Wegen der Stellung von Personen, die aufgrund ihres Berufes zur Auskunftsverweigerung berechtigt sind, siehe Satz 1 zu § 159.

2. Unterlässt der Steuerpflichtige es trotz Aufforderung durch die Finanzbehörde, den Gläubiger der Schuld oder den Empfänger der Ausgabe genau zu benennen, so ist im Rahmen einer zweiten Ermessensentscheidung zu prüfen, ob und in welcher Höhe der Abzug der Ausgaben bzw. Schulden zu versagen ist. Nach § 160 Satz 1 ist der Abzug dann „regelmäßig“ zu versagen (BFH-Urteil vom 10.3.1999, BStBl II S. 434). Ist sowohl streitig, ob der Höhe nach Betriebsausgaben vorliegen, als auch, ob die fehlende Benennung der Zahlungsempfänger dem Abzug entgegensteht, so ist zunächst die Höhe der Betriebsausgaben zu ermitteln oder ggf. zu schätzen. Sodann ist zu prüfen, ob und inwieweit die fehlende Benennung der Zahlungsempfänger dem Abzug der Betriebsausgaben entgegensteht. Die bei der Anwendung des § 160 zu treffenden Ermessensentscheidungen können eine unterlassene Schätzung nicht ersetzen (BFH-Urteil vom 24.6.1997, BStBl II 1998 S. 51).
3. Werden Leistungen über eine Domizilgesellschaft (Briefkastenfirma) abgerechnet, so ist zunächst zu prüfen, ob der Steuerpflichtige überhaupt eine Leistung von objektiv feststellbarem wirtschaftlichen Wert erhalten hat oder ob lediglich ein Scheingeschäft vorliegt. Bei Leistungen an Domizilgesellschaften ist der Empfängernachweis nur erbracht, wenn die hinter der Gesellschaft stehenden Personen benannt werden (BFH-Beschluss vom 25.8.1986, BStBl II 1987 S. 481). Das sind die Personen, die anstelle der inaktiven Domizilgesellschaften bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Leistung gegenüber dem Steuerpflichtigen erbracht haben und denen damit auch die Gegenleistung zusteht. Die Benennung lediglich formaler Anteilseigner (z. B. Treuhänder) reicht nicht aus, ebenso wenig wie die Erklärung des Steuerpflichtigen, nicht er, sondern ein fremder Dritter stehe hinter der ausländischen Gesellschaft (BFH-Beschluss vom 25.8.1986, a.a.O.). Ungewissheiten hinsichtlich der Person des Empfängers gehen zu Lasten des Steuerpflichtigen (BFH-Urteil vom 13.3.1985, BStBl II 1986 S. 318, und BFH-Beschluss vom 9.7.1986, BStBl II 1987 S. 487). Ausländische Verbotsnormen führen nicht dazu, dass ein Offenlegungsverlangen von vornherein unverhältnismäßig oder

unzumutbar wird (vgl. BFH-Urteil vom 16.4.1980, BStBl II 1981 S. 492). § 16 AStG bleibt unberührt.

4. Bei Zahlungen an ausländische Empfänger soll das Finanzamt - soweit keine Anhaltspunkte für eine straf- oder bußgeldbewehrte Vorteilszuwendung vorliegen - auf den Empfängernachweis nach § 160 verzichten, wenn feststeht, dass die Zahlung im Rahmen eines üblichen Handelsgeschäfts erfolgte, der Geldbetrag ins Ausland abgeflossen ist und der Empfänger nicht der deutschen Steuerpflicht unterliegt. Hierzu ist der Empfänger in dem Umfang zu bezeichnen, dass dessen Steuerpflicht im Inland mit hinreichender Sicherheit ausgeschlossen werden kann. Die bloße Möglichkeit einer im Inland nicht bestehenden Steuerpflicht reicht nicht aus (BFH-Urteil vom 13.3.1985, BStBl II 1986 S. 318). In geeigneten Fällen ist eine Erklärung der mit dem Geschäft betrauten Personen sowie des verantwortlichen Organs des Unternehmens zu verlangen, dass ihnen keine Umstände bekannt sind, die für einen Rückfluss der Zuwendung an einen inländischen Empfänger sprechen. Die Zulässigkeit der Mitteilung von Erkenntnissen deutscher Finanzbehörden im Rahmen des § 117 bleibt hiervon unberührt.“

19. Nummer 6 Satz 3 der **Regelung zu § 164** wird wie folgt gefasst:

„Die Aufhebung des Vorbehalts muss schriftlich oder in elektronischer Form (§ 87a Abs. 4) ergehen und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen sein (§ 164 Abs. 3 Satz 2).“

20. Nummer 3 Satz 2 der **Regelung zu § 167** wird wie folgt gefasst:

„Es ist deshalb nicht erforderlich, gegen ihn einen Haftungsbescheid zu erlassen, wenn er seiner Zahlungsverpflichtung aus dem Anerkenntnis nicht nachkommen will.“

21. Die **Regelung zu § 168** wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Wird der Steuerpflichtige schriftlich bzw. elektronisch über die Zustimmung unterrichtet (z.B. zusammen mit einer Abrechnungsmittelung), ist grundsätz-

lich davon auszugehen, dass ihm die Zustimmung am dritten Tag nach Aufgabe zur Post bzw. nach der Absendung bekannt geworden ist.“

b) Nummer 9 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Wird der Steuerpflichtige schriftlich bzw. elektronisch über die Zustimmung unterrichtet (z.B. zusammen mit einer Abrechnungsmitteilung), ist grundsätzlich davon auszugehen, dass ihm die Zustimmung am dritten Tag nach Aufgabe zur Post bzw. nach der Absendung bekannt geworden ist.“

22. Nummer 2 Absatz 1 Satz 3 und 4 der **Regelung zu § 172** werden wie folgt gefasst:

„Anträge, die nicht schriftlich oder elektronisch gestellt werden, sind aktenkundig zu machen. Nicht ausdrücklich als Einspruch bezeichnete, vor Ablauf der Einspruchsfrist schriftlich oder elektronisch vorgetragene Änderungsbegehren des Steuerpflichtigen können regelmäßig als schlichte Änderungsanträge behandelt werden, wenn der Antragsteller eine genau bestimmte Änderung des Steuerbescheids beantragt und das Finanzamt dem Begehren entsprechen will.“

23. Nummer 3 Satz 4 der **Regelung zu § 204** wird wie folgt gefasst:

„Der Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zusage soll schriftlich bzw. elektronisch gestellt werden (vgl. BFH-Urteil vom 4.8.1961, BStBl III S. 562).“

24. Satz 2 und 3 der **Regelung zu § 220** werden wie folgt gefasst:

„Wird der Steuerpflichtige schriftlich bzw. elektronisch über die Zustimmung unterrichtet (z.B. zusammen mit einer Abrechnungsmitteilung), ist grundsätzlich davon auszugehen, dass ihm die Zustimmung erst am dritten Tag nach Aufgabe zur Post bzw. nach der Absendung bekannt geworden ist. Ergeht keine Mitteilung, wird die Zustimmung dem Steuerpflichtigen grundsätzlich mit der Zahlung (§ 224 Abs. 3) der Steuervergütung bzw. des Mindersolls bekannt.“

25. Die **Regelung zu § 231** wird wie folgt gefasst:

„Zu § 231 - Unterbrechung der Verjährung:

1. Für die Unterbrechung genügt, dass das maßgebliche Schriftstück bzw. das unter den Voraussetzungen des § 87a zulässige elektronische Dokument vor Ablauf der Verjährungsfrist die Finanzbehörde verlassen hat oder dass bei öffentlicher Zustellung bis zu diesem Zeitpunkt der Aushang erfolgt ist (§ 169 Abs. 1 Satz 3).
2. Zu den Unterbrechungstatbeständen gehört auch die schriftliche bzw. elektronische Geltendmachung eines Zahlungsanspruchs durch den Steuerpflichtigen.“

26. Nummer 3 Absatz 1 der **Regelung zu § 234** wird wie folgt gefasst:

„Die Stundungszinsen werden regelmäßig zusammen mit der Stundungsverfügung durch Zinsbescheid festgesetzt. Die Formvorschriften für Steuerbescheide (§ 157 Abs. 1, ggf. § 87a Abs. 4) gelten entsprechend.“

27. Nummer 1 der **Regelung zu § 239** wird wie folgt gefasst:

„1. Zinsen werden durch Zinsbescheid festgesetzt; die Formvorschriften für Steuerbescheide (§ 157 Abs. 1, ggf. § 87a Abs. 4) gelten entsprechend. Der Mindestinhalt des Zinsbescheids richtet sich nach § 157 Abs. 1 Sätze 2 und 3, § 119 Abs. 3 und 4. Der Bescheid kann nach § 129 berichtigt oder nach §§ 172 ff. aufgehoben oder geändert werden. Als Rechtsbehelf gegen den Zinsbescheid sowie gegen die Ablehnung, Erstattungszinsen nach §§ 233a, 236 zu zahlen, ist der Einspruch gegeben. Zum Rechtsbehelfsverfahren gegen die Entscheidung über eine Billigkeitsmaßnahme siehe zu § 347, Nr. 4.“

28. Nummer 3 Buchstabe f Satz 4 der **Regelung zu § 352** wird wie folgt gefasst:

„Ein nicht schriftlich bzw. elektronisch erklärter Widerspruch ist unter Datumsangabe aktenkundig zu machen.“

29. Nummer 1 Satz 3 und 4 der **Regelung zu § 355** werden wie folgt gefasst:

„Wurde der Steuerpflichtige schriftlich bzw. elektronisch über die Zustimmung unterrichtet (z.B. zusammen mit einer Abrechnungsmitteilung), ist grundsätzlich davon auszugehen, dass ihm die Zustimmung am dritten Tag nach Aufgabe zur Post bzw. nach der Absendung bekannt geworden ist; zu diesem Zeitpunkt beginnt demnach auch erst die Einspruchsfrist zu laufen. Ist keine Mitteilung ergangen, ist regelmäßig davon auszugehen, dass dem Steuerpflichtigen die Zustimmung frühestens mit der Zahlung (§ 224 Abs. 3) der Steuervergütung oder des Mindersolls bekannt geworden ist.“

30. Die **Regelung zu § 357** wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt ergänzt:

„Der Einspruch kann unter der Voraussetzung der Zugangseröffnung (vgl. zu § 87a, Nr. 1) auch elektronisch eingelegt werden; eine elektronische Signatur ist nicht erforderlich.“

b) Nummer 2 wird wie folgt ergänzt:

„Kann eine Behörde leicht und einwandfrei erkennen, dass sie für einen bei ihr eingegangenen Einspruch nicht und welche Finanzbehörde zuständig ist, hat sie diesen Einspruch unverzüglich an die zuständige Finanzbehörde weiterzuleiten. Geschieht dies nicht und wird dadurch die Einspruchsfrist versäumt, kommt Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110) in Betracht (BVerfG-Beschluss vom 2.9.2002, BStBl II S. ...).“

31. Nummer 1 der **Regelung zu § 363** wird wie folgt gefasst:

„1. Die nach § 363 Abs. 2 Satz 1 erforderliche Zustimmung des Einspruchsführers zur Verfahrensruhe aus Zweckmäßigkeitsgründen sollte aus Gründen der Klarheit immer schriftlich oder elektronisch erteilt werden.“

32. Die **Regelung zu § 366** wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„Form, Inhalt und Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung“

b) Nummer 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Für die Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung gilt § 122.“

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht.