Bundesministerium
der Finanzen

Freiheit
Einheit
Demokratie

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per E-Mail
Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-4602
FAX +49 (0) 30 18 682-884602
E-MAIL IVA3@bmf.bund.de
DATUM 30. Juli 2009

- Verteiler AO 1 -

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

BEZUG TOP 3 der Sitzung AGAO II/2008;
TOP 1, 10, 14, 15 und 25 der Sitzung AO II/2009;
BMF-Schreiben vom 23. Januar 2009
- IV A 3 - S 0121/08/10001 DOK: 2009/0041808 -;
BMF-Schreiben vom 6. April 2009
- IV A 3 - S 0130/07/10029 - DOK: 2009/0225046 -;
BMF-Schreiben vom 25. Juni 2009
- IV A 3 - S 0133/08/10008 - DOK: 2009/0417157 -;
BMF-Schreiben vom 21. Juli 2009
- IV A 3 - S 0130/07/10007-06 - DOK: 2009/0493970 -

GZ **IV A 3 - S 0062/08/10007-06**
DOK **2009/0388994**
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Anwendungserlass zur Abgabenordnung vom 2. Januar 2008 (BStBl I S. 26), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 2. Januar 2009 (BStBl I S. 8) geändert worden ist, mit sofortiger Wirkung wie folgt geändert:

1. In Nummer 4 der **Regelung zu § 1** werden die Wörter „Erteilung von steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen“ durch die Wörter „Erteilung von Bescheinigungen in Steuersachen“ ersetzt.

2. Die **Regelung zu § 18** wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 1 werden die Wörter „freiberuflicher Tätigkeit“ durch die Wörter „selbständiger Arbeit“ ersetzt.

b) Nummer 2 wird aufgehoben.

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

a) Nummer 4.8 wird wie folgt gefasst:

„4.8 Gerichtliche Verfahren im Vollstreckungsverfahren

4.8.1 Im Rahmen einer Drittwiderspruchsklage (§ 262) darf die Vollstreckungsbehörde (§ 249 Abs. 1 Satz 3) im Prozess Verhältnisse des Vollstreckungsschuldners und anderer Personen nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 offenbaren, soweit dies der Durchsetzung der Steueransprüche gegen den Vollstreckungsschuldner dient.

4.8.2 Der Drittschuldner (vgl. § 309) ist befugt, Einwendungen gegen die Art und Weise der Zwangsvollstreckung, wozu auch die Geltendmachung der Unpfändbarkeit von Forderungen (vgl. § 319) gehört, mit der Anfechtungsklage nach § 40 Abs. 1 FGO geltend zu machen. Im finanzgerichtlichen Verfahren darf die Vollstreckungsbehörde die Verhältnisse des Vollstreckungsschuldners und anderer Personen nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 offenbaren, soweit dies der Durchführung des finanzgerichtlichen Verfahrens dient.

4.8.3 Leistet der Drittschuldner (vgl. § 309) nicht, kann die Vollstreckungsbehörde zivilgerichtlich gegen ihn vorgehen. Dabei ist dem Vollstreckungsschuldner der Streit zu verkünden (§ 316 Abs. 3 AO i. V. m. § 841 ZPO). Die Klage gegen den Drittschuldner dient der Durchsetzung der Steueransprüche gegen den Vollstreckungsschuldner. Die Vollstreckungsbehörde darf daher im Prozess Verhältnisse des Vollstreckungsschuldners, des Drittschuldners und anderer Personen nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 offenbaren, soweit dies der Durchsetzung der Steueransprüche dient.“

b) In der Aufzählung der Nummer 5 wird der Spiegelstrich „- § 125c des Beamtenrechtsrahmengesetzes;“ durch den Spiegelstrich „- § 49 des Beamtenstatusgesetzes und § 115 des Bundesbeamtengesetzes;“ ersetzt, der Punkt nach dem Spiegelstrich „- § 36a Abs. 3 Bundesrechtsanwaltsordnung“ durch ein Semikolon ersetzt und folgende Spiegelstriche angefügt:

„- § 10 Abs. 3 des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung;
- § 18 Abs. 2 Nr. 2 des Wohnungseigentumsgesetzes.“

c) Nummer 8.11 wird wie folgt gefasst:

„8.11 Liegen den Finanzbehörden Erkenntnisse zu Insolvenzstraftaten i. S. d. §§ 283 bis 283c StGB oder zu Insolvenzverschleppungsstraftaten (§ 15a InsO) vor, die sie im Besteuerungsverfahren erlangt haben, so ist eine Offenbarung dieser Erkenntnisse an die Strafverfolgungsbehörden nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 zulässig.“

d) Nach Nummer 8.12 wird folgende Nummer 8.13 eingefügt:

„8.13 Soweit den Finanzbehörden im Besteuerungsverfahren Erkenntnisse über Verstöße gegen europäische Embargo-Verordnungen bekannt werden, haben sie diese den für die Verfolgung derartiger Verstöße zuständigen Behörden mitzuteilen. Die Offenbarung ist nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 zulässig. Der Stand der bestehenden Embargos sowie eine Liste der jeweils zuständigen Ermittlungsbehörde sind zu finden unter: http://www.bmwi.de/BMWi/Navigation/Aussenwirtschaft/aussenwirtschaftsrecht,did=193616.html.“

4. Nummer 1 der **Regelung zu § 30a** wird wie folgt gefasst:

„1. § 30a Abs. 3 Satz 2 verbietet nicht generell und ausnahmslos die Ausschreibung von Kontrollmitteilungen anlässlich einer Bankenprüfung.

§ 30a Abs. 3 gilt nur für Guthabenkonten oder Depots, bei deren Errichtung eine Identitätsprüfung nach § 154 Abs. 2 vorgenommen worden ist. Guthabenkonten oder Depots, bei deren Errichtung keine Identitätsprüfung nach § 154 Abs. 2 vorgenommen worden ist, dürfen anlässlich der Außenprüfung bei einem Kreditinstitut zwecks Nachprüfung der ordnungsgemäßen Versteuerung festgestellt oder abgeschrieben werden. Für die Ausschreibung von Kontrollmitteilungen gilt in diesen Fällen § 194 Abs. 3.

Zufallserkenntnisse, die den Verdacht einer Steuerverkürzung im Einzelfall begründen, können auch hinsichtlich solcher Guthabenkonten oder Depots, bei deren Errichtung eine Identitätsprüfung vorgenommen worden ist, dem zuständigen Finanzamt mitgeteilt werden (BFH-Beschluss vom 2. August 2001

- VII B 290/99 - BStBl 2001 II S. 665). § 30a Abs. 3 entfaltet aber auch im Rahmen nicht strafrechtlich veranlasster, typisch steuerrechtlicher Ermittlungen zur Gewinnung von Prüfmaterial für die Veranlagung keine „Sperrwirkung“, wenn ein hinreichender Anlass für die Kontrollmitteilung besteht (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2008 - VII R 47/07 - BStBl 2009 II S. …). Eine Kontrollmitteilung ist dann „hinreichend veranlasst“, wenn das zu prüfende Bankgeschäft Auffälligkeiten aufweist, die es aus dem Kreis der alltäglichen und banküblichen Geschäfte hervorheben oder eine für Steuerhinterziehung besonders anfällige Art der Geschäftsabwicklung erkennen lassen, wenn also eine erhöhte Wahrscheinlichkeit der Entdeckung unbekannter Steuerfälle besteht. Der hinreichende Anlass für die Nachprüfung der steuerlichen Verhältnisse muss sich anhand der konkreten Ermittlungen im Einzelfall und der in vergleichbaren Prüfsituationen gewonnenen verallgemeinerungsfähigen Erkenntnisse nachvollziehbar ergeben.

§ 194 Abs. 3 bleibt hinsichtlich der Kreditkonten, der Eigenkonten und der Konten pro Diverse durch § 30a Abs. 3 ebenfalls unberührt. Erkenntnisse aus der Überprüfung derartiger Konten fallen allerdings auch unter den Schutz des § 30a Abs. 3, soweit die entsprechenden Belege notwendigerweise auch zu einem legitimationsgeprüften Guthabenkonto oder Depot gehören (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2008, a. a. O.).

Im Übrigen steht § 30a Abs. 3 einer Außenprüfung nach § 50b EStG bei den Kreditinstituten nicht entgegen.“

5. Der Satz 1 der Nummer 2.3 der **Regelung zu § 31a** wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Zuständig für die Prüfung und Bekämpfung von illegaler Beschäftigung nach Nr. 2.1 und Schwarzarbeit nach Nr. 2.2 lfd. Nr. 1 und 2 sind die Behörden der Zollverwaltung, Arbeitsbereich Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS). Die FKS prüft auch, ob Verstöße gegen Mitteilungspflichten nach Nr. 2.2 lfd. Nr. 3 vorliegen, sofern diese Mitteilungspflichten Sozialleistungen nach dem SGB II, dem SGB III oder Leistungen nach dem Altersteilzeitgesetz betreffen; für Sozialleistungen nach dem SGB I sind die jeweiligen Leistungs- bzw. Subventionsgeber zuständig (vgl. unter Nr. 4.2).“

6. Der letzte Satz der Nummer 4 der **Regelung zu § 46** wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Die vorstehenden Sätze gelten entsprechend für Fälle einer Überleitung von Steuererstattungsansprüchen gemäß § 93 SGB XII. Für die Überleitung von Steuererstattungsansprüchen nach dem Asylbewerberleistungsgesetz ist § 93 SGB XII ent-

sprechend anzuwenden (§ 7 Abs. 3 AsylbLG). Für Fälle des Übergangs von Steuererstattungsansprüchen im Wege des gesetzlichen Forderungsübergangs im Rahmen der Leistungen zur Grundsicherung für Arbeitsuchende nach § 33 SGB II gelten die vorstehenden Sätze entsprechend."

7. Der Nummer 1 der **Regelung zu § 88** wird folgender Satz angefügt.

„Vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 30.7.2008, BStBl I S. 831."

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

a) Satz 1 der Nummer 3.1 wird wie folgt gefasst:
„Die Zustellung richtet sich nach dem Verwaltungszustellungsgesetz - VwZG - (§ 122 Abs. 5 Satz 2)."

b) Nummer 3.1.3 wird wie folgt gefasst:
„**3.1.3 Zustellung gegen Empfangsbekenntnis (§ 5 VwZG)**
Gegen Empfangsbekenntnis kann zugestellt werden,
- indem die Behörde den zuzustellenden Verwaltungsakt dem Empfänger aushändigt (§ 5 Abs. 1 bis 3 VwZG; vgl. Nr. 3.1.3.1),
- durch Übermittlung auf andere Weise an Behörden, Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts sowie an Angehörige bestimmter Berufe (§ 5 Abs. 4 VwZG; vgl. Nrn. 3.1.3.2, 3.1.3.4 und 3.1.3.5),
- durch elektronische Übermittlung an andere Empfänger unter den Voraussetzungen des § 5 Abs. 5 VwZG (vgl. Nrn. 3.1.3.3 bis 3.1.3.5)."

c) In Nummer 3.1.3.2 wird der zweite Satz aufgehoben und der letzte Satz wie folgt gefasst:
„Die Formerfordernisse der folgenden Nr. 3.1.3.3 gelten daher insoweit nicht."

d) Die Nummern 3.1.3.3 und 3.1.3.4 werden wie folgt gefasst und folgende Nr. 3.1.3.5 angefügt:
„3.1.3.3 Gemäß § 5 **Abs. 5** VwZG kann ein Dokument auch an einen nicht in § 5 Abs. 4 VwZG genannten Empfänger **elektronisch** zugestellt werden, soweit der Empfänger hierfür einen Zugang eröffnet hat (zur „Zugangseröffnung" vgl. zu § 87a, Nr. 1). Für die Übermittlung ist das Dokument mit einer qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz zu versehen (§ 5 Abs. 5 Satz 2 VwZG), also

auch dann, wenn für den zuzustellenden Verwaltungsakt die Schriftform nicht gesetzlich vorgeschrieben ist. Es ist gegen unbefugte Kenntnisnahme Dritter zu schützen (§ 5 Abs. 5 Satz 2 VwZG) und mit einem geeigneten Verfahren zu verschlüsseln (§ 87a Abs. 1 Satz 3).

3.1.3.4 Bei der elektronischen Zustellung nach § 5 Abs. 4 oder Abs. 5 VwZG ist die Übermittlung mit dem Hinweis „Zustellung gegen Empfangsbekenntnis“ einzuleiten. Die Übermittlung muss die absendende Behörde, den Namen und die Anschrift des Zustellungsadressaten („Empfänger“ im Sinne der Nr. 1.5) sowie den Namen des Bediensteten erkennen lassen, der das Dokument zur Übermittlung aufgegeben hat (§ 5 Abs. 6 VwZG). Beizufügen ist ein vorbereitetes Formular für das Empfangsbekenntnis (vgl. Nr. 3.1.3.5).

3.1.3.5 Zum Nachweis der Zustellung in den Fällen des § 5 Abs. 4 und 5 VwZG genügt das mit Datum und Unterschrift versehene **Empfangsbekenntnis**, das an die Behörde durch die Post oder elektronisch zurückzusenden ist (§ 5 Abs. 7 VwZG). Es kann auch durch Telefax übermittelt werden. Wird das Empfangsbekenntnis als elektronisches Dokument erteilt, bedarf es einer qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz, die in diesem Fall die Unterschrift ersetzt.

Das datierte und unterschriebene Empfangsbekenntnis erbringt den vollen Beweis dafür, dass das darin bezeichnete Dokument an dem vom Empfänger bezeichneten Tag tatsächlich zugestellt worden ist; ein Gegenbeweis ist aber zulässig (BFH-Urteil vom 31.10.2000 - VIII R 14/00 - BStBl 2001 II, S. 156). Das Fehlen des Datums auf dem vom Empfänger unterschriebenen Empfangsbekenntnis ist für die Rechtswirksamkeit der Zustellung unschädlich. Maßgebend für den durch die Zustellung ausgelösten Beginn einer Frist ist der Zeitpunkt, in dem der Aussteller des Empfangsbekenntnisses das Dokument als zugestellt entgegen genommen hat (BFH-Beschluss vom 20.8.1982 - VIII R 58/82 - BStBl 1983 II, S. 63).

Der Rücklauf der Empfangsbekenntnisse ist in geeigneter Weise zu überwachen. Werden Empfangsbekenntnisse nicht zurückgesandt, ist zunächst an die Rückgabe zu erinnern. Bleibt diese Erinnerung

erfolglos, ist der Verwaltungsakt auf andere Weise erneut zuzustellen, es sei denn, der Empfänger hat das zuzustellende Dokument in Kenntnis der Zustellungsabsicht nachweislich entgegengenommen und behalten (BFH-Urteil vom 6.3.1990 - II R 131/87 - BStBl II, S. 477); dies gilt aber nicht bei einer Zustellung nach § 5 Abs. 5 VwZG (vgl. § 8 VwZG).“

e) Der letzte Absatz der Nummer 3.1.4.1 wird wie folgt gefasst:
„Bei einer Zustellung durch Übermittlung elektronischer Dokumente sind neben der völkerrechtlichen Zulässigkeit die Regelungen des § 5 Abs. 5 VwZG, insbesondere die Erfordernisse einer „Zugangseröffnung“ und einer qualifizierten elektronischen Signatur, zu beachten; vgl. Nr. 3.1.3.3. Zum Empfangsbekenntnis vgl. § 9 Abs. 2 Satz 3 VwZG sowie Nr. 3.1.3.5.“

f) Folgende neue Nummer 3.1.5.2 wird eingefügt:
„Nach § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 VwZG kann öffentlich zugestellt werden, wenn bei **juristischen Personen**, die **zur Anmeldung einer inländischen Geschäftsanschrift zum Handelsregister verpflichtet** sind, eine Zustellung weder unter der eingetragenen Anschrift noch unter einer im Handelsregister eingetragenen Anschrift einer für Zustellungen empfangsberechtigten Person oder einer ohne Ermittlungen bekannten anderen inländischen Anschrift möglich ist.“

g) Die bisherigen Nummern 3.1.5.2, 3.1.5.3 und 3.1.5.4 werden die neuen Nummern 3.1.5.3, 3.1.5.4 und 3.1.5.5.

h) Im ersten Satz der neuen Nummer 3.1.5.3 werden die Wörter „§ 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 VwZG“ durch die Wörter „§ 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 VwZG“ ersetzt.

i) Im vorletzten Satz der neuen Nummer 3.1.5.4 wird das Klammerzitat „(vgl. 3.1.5.4)“ durch das Klammerzitat „(vgl. 3.1.5.5)“ ersetzt.

j) Im ersten Satz der Nummer 4.5.1 wird das Klammerzitat „(Zustellung eines elektronischen Dokuments; vgl. Nrn. 3.1.3.3 bis 3.1.3.4)“ durch das Klammerzitat „(Zustellung eines elektronischen Dokuments; vgl. Nrn. 3.1.3.3 bis 3.1.3.5)“ ersetzt.

9. In Satz 2 der Nummer 10 der **Regelung zu § 154** werden die Wörter „i.S.d. § 379 Abs. 1 Nr. 2“ durch die Wörter „i.S.d. § 379 Abs. 1 Nr. 3“ ersetzt.

10. In Nummer 6 der **Regelung zu § 165** werden nach den Wörtern „oberste Finanzbehörden“ die Wörter „der Länder“ eingefügt.

11. Nummer 5 der **Regelung zu § 201** wird wie folgt gefasst:

„Zu der Zulässigkeit und den Rechtsfolgen einer tatsächlichen Verständigung siehe BMF-Schreiben vom 30.7.2008, BStBl I, S. 831.“

12. In Nummer 1 der **Regelung zu § 204** wird das Klammerzitat „(vgl. zu § 201, Nr. 5)“ durch das Klammerzitat „(vgl. BMF-Schreiben vom 30.7.2008, BStBl I, S. 831)“ ersetzt.

13. In Satz 4 der Nummer 15 der **Regelung zu § 233a** wird die Angabe „2.500 €“ durch die Angabe „5.000 €“ ersetzt.

14. In Satz 2 der Nummer 1 der **Regelung zu § 364a** wird das Klammerzitat „(vgl. zu § 88, Nr. 1 Abs. 2 letzter Satz und zu § 365, Nr. 1)“ durch das Klammerzitat „(vgl. BMF-Schreiben vom 30.7.2008, BStBl I, S. 831)“ ersetzt.

15. In Satz 3 der **Regelung zu § 365** wird das Klammerzitat „(vgl. zu § 88, Nr. 1)“ durch das Klammerzitat „(vgl. BMF-Schreiben vom 30.7.2008, BStBl I, S. 831)“ ersetzt.

16. In Nummer 6.2 der **Regelung zu § 367** werden die Wörter „gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3“ durch die Worte „gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4“ ersetzt.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.