

# Übungsklausur aus dem Verfahrensrecht

## Eheleute Steiner und die Außenprüfung

Christian Mirbach LL.M.\*

Die nachfolgende Klausur dient Kandidaten der StB-Prüfung 2022 zur Vorbereitung auf den schriftlichen Teil. Bei einer Bearbeitungszeit von insgesamt ca. 2 ¼ Stunden – also wie im „Ernstfall“ – weist der Fall einen höheren Schwierigkeitsgrad auf. Schwerpunkte der Bearbeitung sind: Identifizierung von Verwaltungsakten, Bekanntgabe und Rechtmäßigkeit einer Prüfungsanordnung, sachlicher Umfang der Außenprüfung, Anfechtung des Prüfungsorts, Festsetzungsfristen und Korrekturvorschriften.

### I. Sachverhalt

Gerold Steiner (G) betreibt einen alteingesessenen Handel mit herkömmlichen Fahrrädern im Herzen von Aachen, der als Mittelbetrieb i. S. der BpO einzuordnen ist. Seine Ehefrau Annegret Steiner (A) arbeitet in dem Fahrradhandel als Angestellte und erzielt hieraus (angemessene) jährliche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i. H. von 60.000 €. Weitere Einkünfte erzielt A nicht. Die Eheleute werden beim FA Aachen-Stadt zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Die endgültigen Steuerfestsetzungen für die Jahre 2017–2019 wurden entsprechend der dem FA vorliegenden Empfangsvollmacht gegenüber der Steuerberaterin Tanja Taxet (T) ordnungsgemäß bekanntgegeben. T hatte die Erklärungen jeweils im Folgejahr form- und fristgerecht an das FA übermittelt.

Völlig unerwartet erhielten die Eheleute vom FA Aachen-Stadt folgendes, verkürzt dargestellte, formularmäßig erteilte Schreiben:

<p><i>Finanzamt Aachen-Stadt Abteilung Betriebsprüfung Krefelder Str. 210 52070 Aachen</i></p> <p><i>Herr Gerold Steiner Frau Annegret Steiner Aachenerstr. 36 52146 Würselen</i></p> <p><b>Prüfungsanordnung</b></p> <p><i>Sehr geehrter Herr Steiner, sehr geehrte Frau Steiner,</i></p> <p><i>hiermit wird bei Ihnen, Herrn Gerold Steiner, eine Anschlussprüfung nach § 193 Abs. 1 AO angeordnet. Geprüft werden die Besteuerungsgrundlagen für:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ <i>Einkommensteuer 2017–2019,</i></li> <li>▶ <i>Gewerbsteuer 2017–2019,</i></li> <li>▶ <i>Umsatzsteuer 2017–2019.</i></li> </ul> <p><i>Zudem wird bei Ihnen, Frau Annegret Steiner, eine Außenprüfung nach § 193 Abs. 2 AO angeordnet. Prüfungsgegenständlich ist Ihr Arbeitsverhältnis mit dem Fahrradladen Ihres Ehemanns für den Zeitraum 2017–2019.</i></p> <p><i>Die Prüfung bei Herrn Steiner wird in den Geschäftsräumen des Fahrradgeschäfts (Fritzstraße 10, 52064 Aachen) stattfinden. Ein Einspruch gegen dieses Schreiben ist nicht zulässig.</i></p>	<p><i>2. November 2021</i></p>
---	--------------------------------

\* Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt (FH), ist nach Stationen als Sachbearbeiter in der Finanzverwaltung NRW und als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Steuerrecht der Ruhr-Universität Bochum als Mitarbeiter bei VBR in Aachen und als Dozent in der Steuerberaterausbildung tätig.

Der Fahrradhandel des G wurde in der Vergangenheit bereits in den Steuerjahren 2011–2013 und 2014–2016 von dem Betriebsprüfer Bernd Findig (F) „auf links gedreht“. Nunmehr enthielt die Prüfungsanordnung v. 2.11.2021 keinen Hinweis darauf, ob F wieder der zuständige Prüfer sein würde. Weil sich die Eheleute hierüber wunderten und sich zudem im Dezember 2021 wie gewohnt in Wintersporturlaub begeben wollten, wurden sie kurzerhand am 6.11.2021 beim FA Aachen-Stadt vorstellig, um sich über den – in der Prüfungsanordnung ebenfalls nicht enthaltenen – Beginn der Prüfung sowie den vorgesehenen Betriebsprüfer zu erkundigen. Dort wurde ihnen mitgeteilt, dass erneut F mit der Prüfung beauftragt wurde und die Prüfung zwei Wochen nach der Anordnung der Außenprüfung, also am 19.11.2021, beginnen sollte.

Am sonnigen Morgen des 14.11.2021 erscheinen die G und A noch immer völlig aufgebracht in den Kanzleiräumen von T und legten dieser das o. g. Schreiben vor. G zeigte sich über die Prüfungsanordnung verärgert, mitunter weil er schon wieder – und dann auch noch „von dem kleinlichen Herrn Findig“ – geprüft werde, obwohl bereits die Jahre 2010–2012 und 2013–2015 Gegenstand einer Betriebsprüfung waren. Das FA – so G – hätte wenigstens begründen müssen, warum es erneut und wieder einmal drei ganze Jahre prüfen wolle, statt lediglich irgendwelche Vorschriften zu nennen, die keiner versteht. Außerdem sei die Prüfung viel zu kurzfristig geplant und darüber hinaus das Schreiben v. 2.11.2021 noch nicht einmal unterschrieben und könne so doch niemals „in Ordnung“ sein.

Gerade als F mit der Außenprüfung hätte beginnen können, hatte er einen schweren Fahrradunfall, als er auf dem Weg zum FA Aachen-Stadt von dem Doppelgelenkbus „Long Wajong“ geschnitten wurde. Nachdem er erst in der Vorweihnachtszeit des Jahres 2024 wieder vollständig genesen war, teilte er den Eheleuten Steiner am 7.12.2024 telefonisch mit, dass er „noch in diesem Jahr“ zur Prüfung vorbeikommen wolle. Weil sich die Eheleute zur Zeit des Anrufs bereits im gewohnten Wintersporturlaub befanden, bat G den F darum, mit seinem Vorhaben bis zum Jahreswechsel zu warten. F, der dies als gute Gelegenheit für einen eigenen Winterurlaub ansah, willigte kurzerhand ein.

Am Morgen des 5.1.2025 machte sich F auf den Weg zu den Räumlichkeiten des Fahrradhandels und nahm eine erste Sichtung der Unterlagen vor. Noch vor seiner Frühstückspause erhielt er einen Anruf seiner Ehefrau, die positiv auf eine neue Mutation des Corona-Virus getestet worden war. F, der während der Durchsicht der Unterlagen glücklicherweise präventiv auf das Tragen von Atemschutzmasken bestanden hatte, begab sich umgehend in häusliche Quarantäne von zwei Wochen. Anschließend setzte er seine Prüfung fort.

Trotz intensiver Bemühungen konnte F die erklärten Gewinne aus dem Fahrradhandel für die Jahre 2017 und 2018 nicht beanstanden. Für das Jahr 2019 fielen F jedoch bei seinen letzten Ermittlungen im Juli 2025 zugleich mehrere Fehler auf, die er mit einem „nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geänderten“ Einkommensteuerbescheid 2019 v. 26.8.2025 korrigierte, indem er (materiell-rechtlich zutreffend) den Gewinn von 80.000 € auf 99.000 € erhöhte. Die Änderung des Gewinns in dem ordnungsgemäß bekanntgegebenen Bescheid beruht auf folgenden Fehlern:

- ▶ Es wurde versehentlich der Verkauf eines Ausstellungsstücks für 10.000 € nicht erklärt.
- ▶ Gewinnanteil von 7.000 € aus einer im Betriebsvermögen gehaltenen Beteiligung an der „ASG OHG“: Der Feststellungsbescheid der ASG OHG für 2019 wurde dem Empfangsbevollmächtigten (§ 183 Abs. 1 Satz 1 AO) zum elektronischen Datenabruf bereitgestellt; die Absendung der elektronischen Benachrichtigung über die Bereitstellung der Daten erfolgte am 3.6.2020. Der Gewinnanteil des G wurde jedoch bei Erlass des Einkommensteuerbescheids 2019 v. 16.9.2020 übersehen und nunmehr von F angesetzt.
- ▶ Bisläng (unzutreffend) als Betriebsausgabe berücksichtigter Erwerb von zehn Hemden mit dem Aufdruck „Steiner Fahrradhandel Aachen“ zum Preis von je 200 €: T hatte im Freitextfeld zur Einkommensteuererklärung 2019 auf diesen „umstrittenen Aufwand“ hingewiesen. Weil der Sachbearbeiter dem Prüfer nicht das Mehrergebnis wegnehmen wollte, hatte er den Abzug in dem Einkommensteuerbescheid 2019 v. 16.9.2020 nicht beanstandet.

## II. Aufgabenstellung

1. Wie viele Verwaltungsakte enthält das Schreiben v. 2.11.2021?
2. Nehmen Sie gutachterlich unter Angabe der gesetzlichen Vorschriften zu den folgenden Fragen Stellung:
  - a) Wurde die Prüfungsanordnung v. 2.11.2021 gegenüber G ordnungsgemäß bekanntgegeben und war sie inhaltlich rechtmäßig? Gehen Sie hierbei auch auf die örtliche Zuständigkeit für die Prüfung des Gewerbebetriebs bzw. der Einkommensteuerfestsetzung ein.
  - b) Wäre es grds. zulässig, dass der Prüfer i. R. einer ordnungsgemäßen Prüfung nach § 193 Abs. 1 AO für den Prüfungszeitraum auch die Einkünfte aus Kapitalvermögen des G prüft?
  - c) T wäre es lieber, wenn die Prüfung in den Räumlichkeiten ihres Büros stattfinden würde, damit G keine unüberlegten Antworten geben kann, die sich steuerlich negativ auswirken könnten.
    - ▶ Sehen Sie eine Möglichkeit, die Festlegung des Prüfungsorts anzufechten?
    - ▶ Angenommen, das wäre grds. möglich: Wie wären die Erfolgchancen? Gehen Sie davon aus, dass in dem Fahrradhandel ein geeigneter Raum zur Prüfung zur Verfügung stünde.
  - d) Wie lange könnte A gegen die Anordnung „ihrer“ Außenprüfung außergerichtlich vorgehen? Besteht hier grds. Aussicht auf Erfolg?
  - e) Gehen Sie nun i. R. Ihrer Bearbeitung davon aus, dass die Prüfungsanordnung v. 2.11.2021 ordnungsgemäß bekanntgegeben wurde und rechtmäßig ergangen ist. Prüfen Sie, ob der Einkommensteuerbescheid 2019 v. 26.8.2025 rechtmäßig ergangen ist. Andere Steuerarten als die Einkommensteuer sind zu vernachlässigen.

## III. Bearbeitungshinweise

- ▶ Die Eheleute wohnen im Zuständigkeitsbereich des FA Aachen-Kreis, während sich der Fahrradhandel im Bezirk des FA Aachen-Stadt befindet.
- ▶ Alle erforderlichen Einwilligungen liegen vor.
- ▶ Fristenden fallen nicht auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag.

## IV. Lösungshinweise

### HINWEIS

Im Folgenden angeführte **BFH-Urteile** sollen nur zur Nachvollziehbarkeit der Lösung beitragen. Sie sollten keinesfalls in der Klausur mitiert werden. Gleiches gilt auch für die Fundstellen aus dem AEAO, weil die **vorliegende Aufgabenstellung** explizit (nur) die Begründung unter Angabe der **gesetzlichen (!)** Vorschriften verlangt. Bei einer **offeneren Aufgabenstellung** zitieren Sie den AEAO bitte immer dort, wo sich Ihre Lösung nicht unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

**Zu Aufgabe 1:** Es wäre m. E. auch vertretbar, hier von neun Festlegungen des Prüfungsorts auszugehen (je 2017–2019 für Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuer). Für die Prüfung bei A wurde jedoch **kein** Prüfungsort festgelegt, so dass die Annahme von zwölf Prüfungsort-Festlegungen jedenfalls **nicht** in Betracht käme.

### Aufgabe 1

Das Schreiben v. 2.11.2021 enthält 13 Verwaltungsakte:

- ▶ Prüfungsanordnung Einkommensteuer 2017–2019 (= 3),
- ▶ Prüfungsanordnung Gewerbesteuer 2017–2019 (= 3),
- ▶ Prüfungsanordnung Umsatzsteuer 2017–2019 (= 3),
- ▶ Prüfungsanordnung Arbeitsverhältnis 2017–2019 (= 3),
- ▶ Festlegung des Prüfungsorts (= 1), vgl. AEAO zu § 196 Nr. 1. [ 1,5]

### Aufgabe 2

#### a) Ordnungsgemäße Bekanntgabe und Rechtmäßigkeit der Prüfungsanordnung

Die Prüfungsanordnung v. 2.11.2021 könnte ordnungsgemäß bekanntgegeben worden sein. Hierfür wäre aufgrund der ausdrücklich erteilten Empfangsvollmacht insbesondere erforderlich, dass die Finanzverwaltung die Prüfungsanordnung an T als Bevollmächtigte i. S. des § 80 AO der Eheleute bekanntgegeben hat (vgl. **AEAO zu § 197 Nr. 2.4 i. V. mit AEAO zu § 122 Nr. 1.7.3**). Ausweislich des abgedruckten Schreibens erfolgte eine Bekanntgabe jedoch unmittelbar an die Eheleute. Damit wurde die Prüfungsanordnung zunächst **nicht ordnungsgemäß bekanntgegeben**. [ 1,0]

Eine ordnungsgemäße Bekanntgabe käme nur noch in Betracht, wenn und sobald der **Bekanntgabemangel geheilt** wurde. Dies ist mit der Übergabe der Prüfungsanordnung an T am 14.11.2021 geschehen. Die Prüfungsanordnung wurde somit am **14.11.2021** wirksam i. S. des **§ 122 Abs. 1 Satz 3 und 4, § 124 Abs. 1 AO**. [ 1,0]

Darüber hinaus könnte die Prüfungsanordnung v. 2.11.2021 **rechtmäßig** sein. Hierzu wäre erforderlich, dass sie nicht rechtswidrig ergangen ist. Ein Verwaltungsakt (VA) ist rechtswidrig, wenn er ganz oder teilweise gegen zwingende gesetzliche Vorschriften (§ 4 AO) verstößt, wenn er ermessensfehlerhaft ist (§ 5 AO) oder wenn für seinen Erlass eine Rechtsgrundlage fehlt. [ 0,5]

Gemäß **§ 121 Abs. 1 AO** ist eine Prüfungsanordnung als schriftlicher VA (§ 196 AO) schriftlich zu begründen, soweit dies zu ihrem Verständnis erforderlich ist. Weil G als Inhaber eines Einzelhandels zu dem Personenkreis gehört, der gem. § 193 Abs. 1 AO grds. Außenprüfungen unterliegt und mit entsprechenden Maßnahmen rechnen muss, bedurfte es in der Prüfungsanordnung **keiner** über den Hinweis auf die gesetzliche Grundlage hinausgehenden **Begründung** (vgl. auch **AEAO zu § 196 Nr. 1**). Einer besonderen Begründung bedarf es auch nicht bei Anschlussprüfungen. [ 1,0]

Die Prüfungsanordnung ist daher nicht wegen mangelnder Begründung rechtsfehlerhaft.

Möglicherweise könnte sich eine Rechtswidrigkeit daraus ergeben, dass G nahtlos erneut geprüft werden soll. Zwar soll bei anderen als Großbetrieben (hier: Mittelbetrieb) der Prüfungszeitraum i. d. R. nicht mehr als drei zusammenhängende Besteuerungszeiträume umfassen (**§ 4 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 1 BpO**). Gleichwohl kann hieraus nicht hergeleitet werden, dass das FA an einen bestimmten **Prüfungsturnus** gebunden ist („soll [...] in der Regel“). Auch die Regelung des § 4 Abs. 3 Satz 2 BpO, die Ausnahmen für eine zulässige Erweiterung des Prüfungszeitraums über drei Besteuerungszeiträume hinaus vorsieht, steht dem nicht entgegen, weil die dortige Aufzählung nicht abschließend zu verstehen ist („insbesondere“).

Vielmehr ist auch bei Mittelbetrieben (und Klein- bzw. Kleinstbetrieben) eine Anschlussprüfung zulässig. Auch eine „zweite Anschlussprüfung“ ist unabhängig von der Betriebsgröße zulässig. [ 1,0]

Zudem kann die Außenprüfung gem. **§ 194 Abs. 1 Satz 2 AO mehrere Steuerarten und Besteuerungszeiträume** umfassen. Die Finanzbehörde bestimmt den Umfang einer Außenprüfung nach pflichtgemäßem Ermessen, § 5 AO (vgl. § 4 Abs. 1 BpO). Ein Ermessensfehlergebrauch ist vorliegend nicht ersichtlich. [ 0,5]

Fraglich ist, ob die **fehlende Festlegung des Prüfungsbeginns** die Rechtmäßigkeit der Prüfungsanordnung berühren könnte. Dies ist jedoch nicht der Fall, weil es sich insoweit nicht um einen notwendigen Bestandteil der Prüfungsanordnung handelt (vgl. **§ 197 Abs. 1 Satz 1 AO** [„sowie“], **§ 5 Abs. 2 Satz 3 BpO** [„verbunden werden“]), sondern um einen **eigenständigen VA** i. S. des § 118 AO (vgl. AEAO zu § 196, Nr. 1 Satz 2). [ 1,0]

Auch der **fehlende Name des Prüfers** vermag die Rechtmäßigkeit der Prüfungsanordnung nicht zu tangieren (vgl. **§ 197 Abs. 1 Satz 1 AO** [„sowie“], **§ 5 Abs. 3 BpO** [„können (...) aufgenommen werden“]). Anders als bei der Festlegung des Prüfungsbeginns handelt es sich hierbei **um (gar) keinen VA** (AEAO zu § 196 Nr. 1 Satz 3). Einwendungen gegen die Auswahl des Prüfers wären demzufolge auch nicht gegen die Prüfungsanordnung als solche vorzubringen. [ 1,0]

Fraglich ist ferner, ob die **fehlende Unterschrift** zu einer Rechtswidrigkeit der Prüfungsanordnung führen könnte. Die Erteilung einer Unterschrift wäre grds. gem. § 119 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 1 AO erforderlich. Weil die Prüfungsanordnung jedoch lt. Sachverhalt „formularmäßig“ ergangen ist, ist eine Unterschrift nach **§ 119 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 AO** nicht erforderlich. [ 1,0]

Zuletzt könnte die Prüfungsanordnung noch deshalb rechtswidrig sein, weil sie **nicht i. S. des § 197 Abs. 1 Satz 1 AO angemessene Zeit vor Beginn der Prüfung bekanntgegeben** worden ist. Nach § 5 Abs. 4 Satz 2 BpO ist bei Mittelbetrieben zwei Wochen angemessen. Weil eine Bekanntgabe der Prüfungsanordnung nicht bereits mit Ablauf der Drei-Tages-Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO erfolgt ist, sondern erst mit Weiterleitung der Prüfungsanordnung am **14.11.2021** an T, erfolgte die Anordnung der Außenprüfung nicht in angemessener Zeit vor Prüfungsbeginn (19.11.2021). [ 1,0]

Damit ist die Prüfungsanordnung **rechtswidrig**, aber dennoch wirksam. [ 0,5]

Weiterhin könnte die Prüfungsanordnung – (zur Erinnerung: vorbehaltlich § 127 AO) – rechtswidrig sein, wenn bei ihrem Erlass gegen die Vorschriften über die **örtliche Zuständigkeit** verstoßen wurde. Örtlich zuständig für die Prüfung des Gewerbebetriebs

#### HINWEIS

**Sinn und Zweck von Außenprüfungen** ist gem. **§ 194 Abs. 1 Satz 1 AO** die Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des Stpfl. zur Sicherung einer vollständigen und richtigen Besteuerung insbesondere im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 85 AO). Ein schutzwürdiges Interesse des G dahingehend, dass er sich auf einen bestimmten **Prüfungsturnus** verlassen können muss, kann dem Gesetz also nicht entnommen werden und würde zudem dem Sinn und Zweck von Außenprüfungen zuwiderlaufen<sup>1</sup>.

#### HINWEIS

Ein **Rechtsschutz gegen die Prüferauswahl** ist – auch bei Befangenheit – **nicht** gegeben.

#### HINWEIS

In der **Fachliteratur** wird in Anlehnung an den Sinn und Zweck der Verpflichtung zu einer Ankündigung angemessene Zeit vor Prüfungsbeginn stellenweise vertreten, dass die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung erst wenige Tage vor Prüfungsbeginn ausnahmsweise genügen kann, wenn der **Prüfungsbeginn rechtzeitig mündlich mit dem Stpfl. klar vereinbart** worden ist. Eine solche „klare Vereinbarung“ hat im vorliegenden Sachverhalt jedoch nicht stattgefunden.

<sup>1</sup> Vgl. BFH, Urteil v. 2.9.1988 - III R 280/84, BStBl 1989 II S. 4 NWB GAAAB-04937.

ist gem. § 195 Satz 1 i. V. mit §§ 17 ff. AO das für die Besteuerung zuständige FA. Vorliegend könnte ein Auseinanderfallen der Zuständigkeit für die Einkommensteueranlagung der Eheleute und für die gewerblichen Einkünfte des Ehemanns in Betracht kommen, weil der Fahrradhandel im Bezirk des FA Aachen-Stadt liegt, während die Eheleute im Bezirk des FA Aachen-Kreis wohnen. Allerdings verlagert sich die Zuständigkeit für die Einkommensteuer der Eheleute aufgrund der sog. Großstadt-Regel des **§ 19 Abs. 3 Satz 1 AO i. V. mit § 18 Abs. 1 Nr. 2 AO** auf das FA Aachen-Stadt. Eine (weitere) Rechtswidrigkeit liegt somit nicht vor. [ 1,0]

#### b) Sachlicher Umfang der Außenprüfung

Der sachliche Umfang der Außenprüfung wird durch **§ 194 AO** bestimmt. Ziel der Außenprüfung ist die Ermittlung der Steuern **innerhalb der geprüften Steuerarten**. Mit dieser Zielsetzung geht einher, dass auch Besteuerungsmerkmale, die mit den betrieblichen Vorgängen eines Einzelunternehmers nichts zu tun haben, berücksichtigt werden dürfen. Eine dahingehende Einschränkung würde zu dem sinnwidrigen Ergebnis führen, dass die erforderliche Aufklärung durch Einzelermittlungen nach den §§ 88 ff. AO an Amtsstelle oder durch den Prüfer vorgenommen werden müsste.

Somit kann sich der sachliche Umfang der Außenprüfung **auch** auf die **privaten Kapitaleinkünfte und andere Einkunftsquellen des Betriebsinhabers** beziehen (vgl. AEAO zu § 194, Nr. 1). [ 1,0]

#### c) Anfechtung des festgelegten Prüfungsorts durch G

Erfolgsversprechend wäre die Anfechtung des festgelegten Prüfungsorts mit einem zulässigen und begründeten Rechtsbehelf.

Die Festlegung des Prüfungsorts ist ein eigenständiger VA, so dass eine Anfechtung per **Einspruch** statthaft i. S. des **§ 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 AO** wäre (vgl. AEAO zu 196 Nr. 1). Daher wäre er im Ergebnis **zulässig** i. S. des § 358 Satz 1 AO, wenn er formgemäß (§ 357 Abs. 1 AO) und innerhalb der Einspruchsfrist (§ 355 Abs. 1 AO) eingelegt würde, zumal G durch die Prüfungsanordnung auch beschwert ist (§ 350 AO). [ 1,0]

Fraglich ist jedoch, ob ein Einspruch mit den in der Aufgabenstellung vorgegebenen Einwendungen **begründet** sein könnte.

Die Außenprüfung hat gem. **§ 200 Abs. 2 AO** grds. in den Geschäftsräumen des Stpfl. stattzufinden. Dies gilt immer dann, wenn ein geeigneter Geschäftsraum zur Verfügung steht (vgl. AEAO zu **§ 200 Nr. 2 und § 6 BpO**). Demnach kommt ein abweichender Prüfungsort vorliegend nicht in Betracht, weil in dem Einzelhandel von G ein geeigneter Geschäftsraum vorhanden ist und die vorgetragenen Gründe für eine Verlegung des Prüfungsorts nicht gewichtig genug sind, um eine Ausnahme zu rechtfertigen.

Dies gilt auch deshalb, weil eine **Außenprüfung nicht auf eine reine Buchprüfung angelegt** ist. Somit kann nicht entscheidend sein, ob der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer jederzeit zur Beantwortung von Fragen zur Verfügung steht. Vielmehr umfasst sie die Aufklärung tatsächlicher Lebenssachverhalte und die Untersuchung der steuerlich bedeutsamen Rechtsverhältnisse sowie die persönliche Auskunftserteilung durch den Stpfl. (vgl. **§ 200 Abs. 1 AO**). [ 2,0]

#### d) Frist zur Einlegung des Einspruchs durch A

Fraglich ist, wie lange A einen zulässigen Einspruch gegen die Prüfungsanordnung einlegen könnte. Wird schriftlich oder elektronisch darüber **belehrt**, dass ein **Einspruch nicht gegeben** sei, gilt nicht die Jahresfrist des § 356 Abs. 2 Satz 1 AO, sondern der Einspruch kann **unbefristet** eingelegt werden. [ 1,0]

Darüber hinaus stellt sich die Frage, ob der zulässig eingelegte Einspruch auch **begründet** sein könnte. Dies wäre der Fall, wenn die Anordnung der Außenprüfung bei A rechtswidrig erfolgte, weil es an einer entsprechenden Rechtsgrundlage mangelt. [ 0,5]

Eine Zulässigkeit nach **§ 193 Abs. 2 Nr. 1 AO** kommt nicht in Betracht, da A lediglich Arbeitnehmerin ist und somit nicht zur Entrichtung oder Einbehalt und Abführung von Steuern verpflichtet war. Auch **§ 193 Abs. 2 Nr. 2 AO** entfällt, weil Gründe für ein

#### HINWEIS

Bei **mündlich ergangenen VA**, wie etwa der Festlegung des Prüfungsbeginns, greift trotz regelmäßig fehlender Rechtsbehelfsbelehrung die verlängerte Rechtsbehelfsfrist des § 356 Abs. 2 Satz 1 AO nicht, weil der VA nicht tatsächlich „schriftlich oder elektronisch“ ergangen ist (vgl. § 356 Abs. 1 AO).

besonderes Aufklärungsbedürfnis nicht ersichtlich sind und die Prüfung des Arbeitsverhältnisses an Arbeitsstelle nach Art und Umfang auch nicht unzweckmäßig gewesen wäre. Hinzu kommt, dass diese Besteuerungsgrundlagen i. R. der Außenprüfung bei G überprüft werden können. [ 0,5]

Eine Prüfungsbedürftigkeit nach **§ 193 Abs. 2 Nr. 3 AO** scheidet ebenfalls aus, denn A trifft keine Verpflichtung i. S. des § 90 Abs. 2 Satz 3 AO. [ 0,5]

Zudem hätte die Prüfungsanordnung nicht auf **§ 193 Abs. 1 AO** gestützt werden können. A selbst unterhält weder einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb noch ist sie freiberuflich tätig oder Stpfl. i. S. des § 147a AO, zumal sie die Einkünftegrenze von 500.000 € nicht überschritten hat (vgl. § 147a Abs. 1 Satz 1 AO). [ 0,5]

#### e) Rechtmäßigkeit des geänderten Einkommensteuerbescheids 2019 v. 26.8.2025

Der Einkommensteuerbescheid v. 26.8.2025 könnte rechtmäßig ergangen sein. Da es sich um einen **Änderungsbescheid** handelt, wäre hierzu erforderlich, dass die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen war (§ 169 Abs. 1 Satz 1 AO) und für die jeweiligen Fehler eine Korrekturvorschrift vorlag. [ 0,5]

##### aa) Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten

Die Einkommensteuererklärung 2019 wurde im Jahr 2020 eingereicht. Weil G aufgrund seiner gewerblichen Einkünfte zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet war (§ 149 Abs. 1 AO, § 25 Abs. 3 EStG, § 56 EStDV), **begann** die Festsetzungsfrist mit **Ablauf des 31.12.2020** (§ 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Alternative 1 AO). Bei einer Dauer von vier Jahren (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO) **endet** sie daher **regulär mit Ablauf des 31.12.2024** (§ 108 Abs. 1 AO, §§ 187 Abs. 1, 188 Abs. 2 BGB). Die reguläre Festsetzungsfrist war damit am 26.8.2025 bereits abgelaufen. [ 1,0]

In Betracht käme allerdings das Vorliegen der **Ablaufhemmung des § 171 Abs. 10 Satz 1 AO** mit Blick auf den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen der ASG OHG v. 3.6.2020, denn insoweit handelt es sich um einen Grundlagenbescheid mit Bindungswirkung für den Einkommensteuerbescheid 2019 (vgl. § 182 Abs. 1 Satz 1 AO). [ 0,5]

Der Feststellungsbescheid der ASG OHG wurde gem. **§ 122a Abs. 1, Abs. 4 Satz 1 AO** am 6.6.2020 bekanntgegeben. [ 0,5]

Bei einer Dauer von zwei Jahren **endet die Ablaufhemmung daher mit Ablauf des 6.6.2022**. Weil die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 10 Satz 1 AO insofern nicht über die reguläre Festsetzungsfrist hinausreicht, verbleibt es bei einem grds. Ablauf der Festsetzungsfrist mit Ablauf des **31.12.2024**. [ 0,5]

Allerdings käme darüber hinaus eine **Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 10 Satz 4 AO** in Betracht. Voraussetzung wäre, dass der Ablauf der Festsetzungsfrist hinsichtlich des Teils der Steuer, für den der Grundlagenbescheid nicht bindend ist, nach § 171 Abs. 4 AO gehemmt ist. Dies wäre vorliegend hinsichtlich der Einkommensteuer 2019 der Fall, wenn die Voraussetzungen des § 171 Abs. 4 AO vorlagen. [ 1,0]

Für eine Anwendbarkeit des **§ 171 Abs. 4 Satz 1 AO** wäre erforderlich, dass eine wirksame Prüfungsanordnung vorlag (vgl. AEAO zu § 171 Nr. 3.1) und mit der Außenprüfung vor Ablauf der regulären Festsetzungsfrist begonnen wurde. [ 1,0]

Eine wirksame Prüfungsanordnung lag seit dem 14.11.2021 vor (s. o.). Allerdings wurde F zunächst (von dem Fahrer des „Long Wajong“) an dem Beginn der Außenprüfung gehindert. Ein Fall des § 171 Abs. 4 Satz 2 AO liegt insoweit aber nicht vor, weil nicht unmittelbar nach dem Beginn einer Prüfung eine Unterbrechung stattfand, sondern gar nicht erst mit der Prüfung begonnen wurde. [ 1,0]

Der Beginn der Prüfung sollte vielmehr im Dezember 2024 stattfinden, wurde jedoch auf Antrag von G verschoben. Insofern lagen die Voraussetzung einer Ablaufhemmung nach **§ 171 Abs. 4 Satz 1 Alternative 2 AO** vor. [ 1,0]

Hiernach läuft die Festsetzungsfrist für die prüfungsgegenständliche Steuerart nicht ab, „bevor die auf Grund der Außenprüfung zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar

#### HINWEIS

Die erforderliche **Einwilligung nach § 122a Abs. 1 AO** lag lt. **Bearbeitungshinweis** vor.

#### HINWEIS

Zwar gehört die Beteiligung an der ASG OHG vorliegend zum Betriebsvermögen des G. Gleichwohl umfasst die Außenprüfung aufgrund der **Bindungswirkung des Grundlagenbescheids** niemals den Teil der Steuer, für den der Grundlagenbescheid bindend ist; vielmehr dürfte insoweit nur auf Ebene der ASG OHG geprüft werden. Damit macht es für die Anwendbarkeit des § 171 Abs. 10 Satz 4 AO keinen Unterschied, ob die Beteiligung im geprüften Betrieb gehalten wird oder zum Privatvermögen des Stpfl. gehört.

## HINWEIS

In der StB-Prüfung sollten Sie Ihre Ausführungen wie folgt beschränken: „Eine schädliche Unterbrechung i. S. des § 171 Abs. 4 Satz 2 AO kommt bereits deshalb nicht in Betracht, weil F nur für zwei Wochen abwesend war“. Denn auch hier gilt: **Fehlt eine der Tatbestandsvoraussetzungen recht eindeutig**, wird i. d. R. (nur) die Abgrenzung dieses Merkmals bepunktet sein, nicht jedoch auch die positive Überprüfung der ggf. vorliegenden Voraussetzungen. Der nebenstehende Lösungsvorschlag zielt insofern primär auf eine Wiederholung der einzelnen Voraussetzungen ab und den Fall, dass die „COVID-Abwesenheit“ des F mehr als sechs Monate betragen hätte.

geworden sind oder nach Bekanntgabe der Mitteilung nach § 202 Abs. 1 Satz 3 drei Monate verstrichen sind.“ Mit Erlass des geänderten Einkommensteuerbescheids 2019 am 26.8.2025 wäre dies bei einer Bekanntgabe am 29.8.2025 (§ 122 Abs. 2 Nr. 1 AO) mit Ablauf des **29.9.2025** der Fall (**§ 355 Abs. 1 AO, § 108 Abs. 1 AO, §§ 187 Abs. 1, 188 Abs. 2 BGB**). [ 1,0]

Allerdings könnte die Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 4 Satz 1 AO rückwirkend entfallen, wenn eine **schädliche Unterbrechung i. S. des § 171 Abs. 4 Satz 2 AO** vorlag. Hierzu wäre erforderlich, dass die Prüfung kurz nach ihrem Beginn für einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten aus Gründen unterbrochen wurde, welche die Finanzbehörde zu vertreten hat. Diese Voraussetzungen müssen **kumulativ** vorliegen. Tatsächlich wurde die Prüfung kurz nach ihrem Beginn unterbrochen, weil F nicht über eine Durchsicht der Unterlagen hinausgekommen war (vgl. AEAO zu § 171 Nr. 3.5). Zudem war die Unterbrechung auch Umständen geschuldet, die die Finanzbehörde – unabhängig davon, ob schuldhaft oder nicht – zu vertreten hat, weil ihr das krankheitsbedingte Nichterscheinen des Prüfers zuzurechnen ist. Allerdings beschränkte sich die Unterbrechung auf zwei Wochen, so dass sie insgesamt unschädlich war. [ 1,0]

Im Ergebnis bleibt es somit dabei, dass eine **Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 4 Satz 1 AO bis zum Ablauf des 29.9.2025** vorlag. [ 0,5]

Diese greift gem. **§ 171 Abs. 10 Satz 4 AO** nunmehr auch für den Teil der Steuer, für den der Grundlagenbescheid bindend ist. Folglich durfte eine Auswertung des Grundlagenbescheids ebenfalls noch bis zum Ablauf des 29.9.2025 erfolgen. [ 0,5]

Für sämtliche im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 2019 enthaltenen Fehler war damit am 26.8.2025 noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten; mithin war eine Korrektur grds. noch möglich (**§ 169 Abs. 1 Satz 1 AO**). [ 0,5]

#### bb) Korrekturvorschriften

Hierfür wäre allerdings des Weiteren erforderlich, dass für die jeweiligen Fehler auch eine Korrekturvorschrift vorlag.

##### (1) Versehentlich nicht erklärte Betriebseinnahmen

G (bzw. T) hatte in der Einkommensteuererklärung 2019 die Angabe einer Einnahme aus dem Verkauf eines Ausstellungsfahrrads vergessen. Der Bescheid ist daher gem. **§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d AO i. V. mit § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO** zu korrigieren, denn es handelt sich bei der Einnahme aus dem Verkauf um eine nachträglich bekanntgewordene Tatsache i. S. von § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO. Sie wurde dem FA erst nach Abschluss der Willensbildung des Sachbearbeiters (vgl. AEAO Nr. 2.1 zu § 173) und somit nachträglich bekannt. Der Gewinn war daher um 10.000 € zu erhöhen. [ 1,0]

##### (2) Gewinnanteil ASG OHG

Bezüglich der Mitteilung über die Gewinnbeteiligung des G an der ASG OHG findet **§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO** Anwendung: Hier wurde der Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte aus der ASG OHG (§§ 179 Abs. 1, Abs. 2 Satz 2, 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO), also ein Grundlagenbescheid, erlassen. Damit ist der Gewinn nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO um 7.000 € zu erhöhen. [ 1,0]

Dem steht auch nicht entgegen, dass der Grundlagenbescheid bei Erlass des erstmaligen Einkommensteuerbescheids 2019 schon vorlag und schlichtweg **übersehen** wurde (vgl. **AEAO zu § 175 Nr. 1.2**). [ 0,5]

Das Übersehen der vorliegenden Mitteilung stellt zugleich eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit (mechanisches Versehen) i. S. des **§ 129 Satz 1 AO** dar, die der Finanzbehörde bei Erlass des Einkommensteuerbescheids 2019 unterlaufen ist (vgl. AEAO zu § 129 Nr. 1). [ 0,5]

Unschädlich ist, dass F die Korrektur des Bescheids einheitlich auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gestützt hatte, weil es sich bei der Korrekturvorschrift um eine **austauschbare Begründung** handelt. [ 0,5]

**HINWEIS**

Übernimmt ein Sachbearbeiter „sehenden Auges“ eine unzutreffende Beurteilung des Stpfl. mit Blick auf bspw. eine bevorstehende Betriebsprüfung, kann er die vorstehende „Nicht-Korrigierbarkeit“ nur dadurch verhindern, indem er eine Veranlagung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) vornimmt oder hinsichtlich dieser Betriebsausgabe eine personelle Vorläufigkeit (§ 165 Abs. 1 Satz 1 AO) in den Bescheid aufnimmt (z. B.: „Weil die Abzugsfähigkeit der erworbenen Hemden noch nicht abschließend beurteilt werden kann, ergeht die Steuerfestsetzung insoweit vorläufig gem. § 165 Abs. 1 Satz 1 AO“).

**(3) Unzutreffender Betriebsausgabenabzug**

Für den bisher zu Unrecht gewährten Betriebsausgabenabzug der Hemden käme eine Korrektur nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO in Betracht, weil die Kürzung von Betriebsausgaben zu einer höheren Steuer führt. Fraglich ist jedoch insbesondere, ob die dem Betriebsausgabenabzug zugrundeliegende Tatsache „Erwerb von zehn Hemden“ der Finanzbehörde erst nachträglich bekannt wurde. Tatsachen werden nachträglich bekannt, wenn sie einem für die Steuerfestsetzung zuständigen Bediensteten bekannt werden, nachdem die Willensbildung über die Steuerfestsetzung abgeschlossen worden ist (AEAO zu § 173 Nr. 2.1). Vorliegend **wusste der Sachbearbeiter im Zuge der Steuerfestsetzung jedoch bereits, dass dem Betriebsausgabenabzug der Erwerb von (nicht abziehbaren) Hemdeinkäufen zugrunde lag.** Dieser Umstand ist dem F zuzurechnen (vgl. AEAO zu § 173 Nr. 2.3.4). Eine Korrektur nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO kommt daher insoweit nicht in Betracht.

[ 1,5]

Da auch keine andere einschlägige Korrektornorm ersichtlich ist, erfolgte die Korrektur hinsichtlich des Hemdeinkaufs rechtswidrig. Damit ist auch der Änderungsbescheid v. 26.8.2025 **rechtswidrig.**

[ 0,5]

**Summe der Punkte**

[ 35,0]

**V. Punkteschlüssel**

von	bis	Note
33,5	35,0	1,0
30,0	33,0	1,5
26,5	29,5	2,0
23,0	26,0	2,5
19,5	22,5	3,0
16,0	19,0	3,5
12,5	15,5	4,0
9,0	12,0	4,5
5,5	8,5	5,0
2,0	5,0	5,5
0,0	1,5	6,0

**AUTOR**



**Christian Mirbach LL.M.,**

Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt (FH), ist nach Stationen als Sachbearbeiter in der Finanzverwaltung NRW und als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Steuerrecht der Ruhr-Universität Bochum als Mitarbeiter bei VBR in Aachen und als Dozent in der Steuerberaterausbildung tätig.








**In Ihrem Abo enthalten – der Steuer-Repetitor, das Klausuren-Extra von Steuer und Studium:**

Die **Übungsklausur aus dem Umsatzsteuerrecht** von Philip Nürnberg unterstützt Kandidaten bei der Vorbereitung auf die StB-Prüfung, ist aber gleichwohl auch zur Vorbereitung auf die Laufbahnprüfung des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltung geeignet. Sie behandelt mehrere umsatzsteuerrechtliche Problemfelder und bietet mit einem hohen Schwierigkeitsgrad eine gute Grundlage zur Vorbereitung auf Prüfungssituationen. Der Fokus liegt dabei auf der Beurteilung von Vorsteuerberichtigungen, Gesellschaftsvorgängen, einer Geschäftsveräußerung im Ganzen, verschiedenen sonstigen Leistungen, der Einfuhr sowie einer Vielzahl weiterer kleinerer Fragestellungen. Daneben werden klassische Problemfelder des Umsatzsteuerrechts zur Wiederholung angesprochen und vertieft. Für die Bearbeitung der Klausur sollten sechs Zeitstunden avisiert werden. Rechtsstand der Übungsklausur ist Januar 2022.

Laden Sie diese zusätzliche Übungsklausur jetzt aus der **NWB Datenbank** herunter: NWB BAAH-95698.

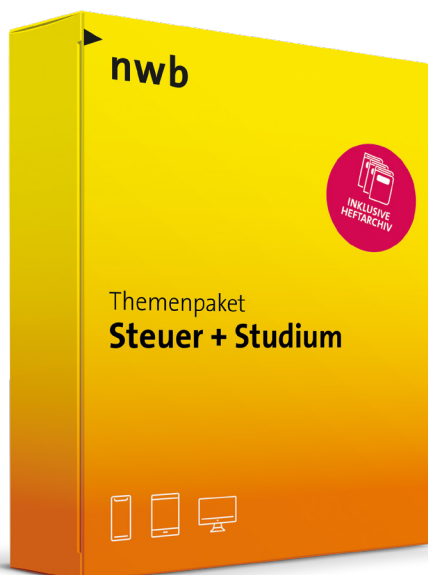


## Ihre schnellen Bestellwege:

-  **Service-Fon**  
02323.141-940
-  **Fax**  
02323.141-173
-  **E-Mail**  
bestellungen@nwb.de
-  **Internet**  
go.nwb.de/sus
-  **Postanschrift**  
NWB Verlag GmbH & Co. KG  
44621 Herne

Absender	
Bitte leserlich in Blockbuchstaben ausfüllen.	
<input type="checkbox"/> Firmenanschrift	<input type="checkbox"/> Privatanschrift (Zutreffendes bitte ankreuzen)
Anrede* <input type="checkbox"/> Frau <input type="checkbox"/> Herr <input type="checkbox"/> keine Angabe	
Firma   Kanzlei   Institution	Kundennr. (falls vorhanden)
Titel   Vorname   Name*	
Funktion	
Straße   Postfach*	
PLZ   Ort*	
Tel.-Nr.   Fax-Nr.*	
E-Mail*	
E-Mail für den elektronischen Rechnungsversand*	
Anzahl Berufsträger	Anzahl Mitarbeiter (ca.)
Branche	*Pflichtangaben

97230



## JA, ich möchte das Themenpaket NWB Steuer und Studium 4 Wochen kostenlos testen!

- > NWB Livefeed
- > NWB Datenbank inkl. passender Tools
- > **Steuer-Repetitor**
- > Zeitschriftenarchiv NWB Steuer + Studium (SuS)

Für mich kommt nach dem Gratis-Test  
**der Ausbildungspreis\* von**

**16,60 €** monatlich (1 Lizenz) infrage

- Ich bestelle das Themenpaket nach dem Gratis-Test zum Preis von 24,90 € monatlich inkl. Lizenzen für 5 Nutzer

\* **Der Ausbildungspreis** gilt für Studenten, Referendare, Fachschüler, Auszubildende, Finanz- und Steueranwärter, Teilnehmer an Kursen zur Vorbereitung auf die Steuerberater-, Steuerfachwirt- oder Bilanzbuchhalterprüfung.  
Bitte denken Sie daran, uns nach dem Test den entsprechenden Nachweis zu senden.

### Optional monatlich zusätzlich die gedruckte Ausgabe von NWB Steuer + Studium:

- Ja, ich bestelle die gedruckte Ausgabe der monatlich erscheinenden Zeitschrift NWB Steuer + Studium mit.

**Bezugsbedingungen:** Der erste Monat ist gratis. Danach erhalte ich das ausgewählte Produkt im Abo zum ausgewählten Bezugspreis. Bei Auswahl der Printausgabe erhalte ich diese zusätzlich für € 4,- (D) und € 1,10 Versandkosten pro Monat (für Lieferungen außerhalb Deutschland € 2,20). Alle Preise inklusive gesetzlicher MwSt. Die Rechnung erhalte ich jährlich im Voraus. Das Abo ist jederzeit kündbar. Wenn ich kein Abo wünsche, genügt eine Nachricht vor Ablauf der Testzeit.

Für eine Bestellung unmittelbar beim NWB Verlag gelten die folgenden rechtlichen Hinweise:

Es gelten die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der NWB Verlag GmbH & Co. KG. Sie sind online unter go.nwb.de/agb einsehbar.

**Widerrufsbelehrung:** Sie haben als Verbraucher das Recht, binnen 14 Tagen diesen Vertrag ohne Begründung zu widerrufen. Die Widerrufsfrist beginnt, sobald Sie/ein Beauftragter die Ware (bei Lieferung in mehreren Teilsendungen: die letzte Teilsendung; bei regelmäßigen Lieferungen: die erste Teilsendung) besitzen. Um Ihr Widerrufsrecht auszuüben, müssen Sie uns, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne, mittels einer eindeutigen Erklärung, die vor Ablauf der Widerrufsfrist abgegeben sein muss, informieren. Sie können ein Muster-Formular auf unserer Webseite (www.nwb.de) elektronisch ausfüllen und übermitteln. Wir werden unverzüglich eine Bestätigung senden. Im Falle eines Widerrufs sind beiderseits empfangene Leistungen zurückzugewähren. Wir tragen die Kosten der Rücksendung.

**Datenschutzhinweise:** Wir erheben Ihre Daten für folgende Zwecke und aufgrund folgender Rechtsgrundlage: Ihre Bestelldaten zur Vertragserfüllung und aufgrund Ihrer erteilten Einwilligung. Ihre Zahlungsdaten zur automatischen Zuordnung Ihrer Zahlung, Ihre Adressdaten zur Neukundengewinnung und Absatzförderung, Ihre E-Mail-Adresse zur Absatzförderung und zum Erhalt unserer Newsletter. Ihre Telefonnummer und/oder E-Mail-Adresse für Rückfragen in Bezug auf die Vertragserfüllung. Die Bereitstellung ist freiwillig, bei Nichtbereitstellung kann es zu Einschränkungen der Nutzbarkeit kommen (Art. 6 Abs. 1a), b) DSGVO).

Ort der Datenverarbeitung: Wir verarbeiten Ihre Daten grundsätzlich in der Bundesrepublik Deutschland. Eine Weitergabe Ihrer Daten erfolgt nur im Rahmen des Versands Ihrer Produktbestellungen grundsätzlich an die Deutsche Post AG. Für weitere Auskünfte besuchen Sie bitte auch unsere Homepage unter go.nwb.de/datenschutz

  
Datum | Unterschrift

 **nwb** VERLAG