

Mündliche StB-Prüfung

Simuliertes Prüfungsgespräch zum Verfahrensrecht

Andreas Pinter*

In der mündlichen StB-Prüfung werden neben langjährigen Standardthemen oftmals auch aktuelle Entwicklungen abgefragt (Stichwort: Modernisierung des Besteuerungsverfahrens). Zu diesen beiden Themenkomplexen finden Sie bereits entsprechende Prüfungsgespräche in SteuerStud 11/2015 S. 673 [→CAAAF-06059] und SteuerStud 11/2016 S. 679 [→MAAAF-83484]. Ergänzend hierzu ist das nachfolgende Prüfungsgespräch aus der Auswertung von mehreren hundert aktuellen Protokollen entstanden. Es verschafft Ihnen einen Überblick über weitere relevante Fragen und Themenbereiche, die typischerweise in der mündlichen StB-Prüfung abgefragt werden. Eine Übersicht über alle simulierten Prüfungsgespräche finden Sie am Ende dieses Beitrags. Wir wünschen Ihnen für Ihre mündliche Prüfung viel Erfolg!

NWB Datenbank

Beachten Sie auch unsere **Fragen-Antworten-Reihe zu „nicht-steuerlichen“ Themen** zzgl. Online-Training, dem **SteuerStud WissensCheck**. Wir starten in dieser Ausgabe mit 100 wichtigen Fragen und Antworten zum Bürgerlichen Recht (Grädler, SteuerStud 11/2017 S. 695 [→LAAAG-53698]). Zudem geben Puke/-Richter in ihrem **Leitfaden zur mündlichen StB-Prüfung** wichtige Tipps für eine erfolgreiche Prüfung (SteuerStud 11/2017 S. 684 [→BAAAG-53697]).

Prüfer: Wir starten mit einer einfachen Fallkonstellation: Der Freiberufler Alfred hat seine Einkommensteuererklärung für 2015 am 15.5.2016 abgegeben. Kurz nach Abgabe der Steuererklärung findet er beim Aufräumen eine Rechnung über Druckerpapier, die er bei der Erstellung seiner Gewinnermittlung nicht berücksichtigt hatte. Der Einkommensteuerbescheid 2015 ist noch nicht bei Alfred eingetroffen. Kann die Betriebsausgabe noch berücksichtigt werden?

Prüfling 1: Hier ist der Einkommensteuerbescheid noch nicht beim Stpfl. eingetroffen. Das bedeutet, dass noch gar keine wirksame Steuerfestsetzung vorliegt. Denn eine wirksame Steuerfestsetzung liegt erst dann vor, wenn der Einkommensteuerbescheid 2015 des Alfred wirksam geworden ist. Das ist nicht der Fall, da die Einkommensteuererklärung erst bearbeitet werden muss. Daher kann Alfred die Angabe jederzeit nachholen. Die Betriebsausgabe wäre dann im laufenden Veranlagungsverfahren zu berücksichtigen.

Prüfer: So ist es. Wann wird denn überhaupt ein VA wirksam?

Prüfling 1: Ein VA wird gem. § 124 AO wirksam, wenn er nicht nichtig ist (§ 124 Abs. 3 AO) und ordnungsgemäß bekanntgegeben wurde (§ 124 Abs. 1 Satz 1 AO).

Prüfer: Genau, passt. Nun eine Abwandlung zu unserem Fall: Alfred findet die Rechnung am 12.9.2016. Der Einkommensteuerbescheid 2015 wurde am 9.8.2016 vom zuständigen

FA mit einfachem Brief zur Post gegeben und erreichte den Alfred am 10.8.2016. Alfred möchte, dass die Betriebsausgabe noch berücksichtigt wird.

Prüfling 2: Hier kann Alfred Einspruch einlegen.

Prüfer: Klappt das denn zeitlich noch?

Prüfling 2: Dazu dürfte die Einspruchsfrist des § 355 Abs. 1 AO noch nicht abgelaufen sein. Der Bescheid wurde am 9.8.2016 zur Post gegeben. Daher gilt er wegen der Drei-Tages-Fiktion gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO als am 12.8.2016 bekannt gegeben.

Prüfer: Aber Alfred hat den Bescheid doch bereits am 10.8.2016 erhalten.

Prüfling 2: Ja, aber der tatsächliche Zugang des Bescheids bereits am 10.8.2016 spielt wegen der Drei-Tages-Fiktion keine Rolle. Die Einspruchsfrist des § 355 Abs. 1 Satz 1 AO begann also gem. § 122 Abs. 2 AO, § 108 Abs. 1 AO, § 187 Abs. 1 BGB mit Ablauf des 12.8.2016, sie dauert einen Monat gem. § 355 Abs. 1 AO und endete mit Ablauf des 12.9.2016 nach § 108 Abs. 1 AO, § 188 Abs. 2 BGB. Da Alfred die

* Dipl. Kfm., ist Rechtsanwalt in München. Darüber hinaus ist er als Dozent zu den Themen Verfahrensrecht, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Bewertungsrecht, BGB/HGB und Gesellschaftsrecht für das Steuerrechts-Institut Knoll tätig sowie Lehrbeauftragter an der Hochschule für angewandtes Management in Ismaning bei München.

Rechnung am 12.9.2016 findet, ist eine Einspruchseinlegung noch möglich.

Prüfer: Was ist eigentlich, wenn Alfred – natürlich wahrheitsgemäß – angibt, dass er den Bescheid gar nicht erhalten hat?

Prüfling 3: Dann fehlt es an der Bekanntgabe; der Bescheid ist damit eben nicht wirksam. Es läuft daher auch keine Einspruchsfrist.

Prüfer: Genau. Nun erwidert aber der Sachbearbeiter im FA, dass er dem Alfred nicht glaube, dass der Bescheid nicht zugegangen sei. Nach seiner Aussage behaupten Stpfl. das immer wieder mal. Er erwarte daher von Alfred einen Nachweis.

Prüfling 3: Alfred ist hier nicht in der Nachweispflicht. Nach § 122 Abs. 2 AO hat im Zweifel die Behörde den Zugang des VA nachzuweisen. Bei Versendung mit einfachem Brief wird das allerdings kaum möglich sein.

Prüfer: Und dann?

Prüfling 3: Der Bescheid muss nochmals zugeschickt werden. Diesmal wird die Behörde aber einen Weg wählen, um den Zugang nachweisen zu können – also mit Postzustellungs-urkunde.

Prüfer: Darf die Behörde denn einfach mit Postzustellungs-urkunde zustellen? Wo gibt es Regelungen zur Zustellung?

Prüfling 3: Die Behörde kann gem. § 122 Abs. 5 AO die Zustellung anordnen. Die einzelnen Regelungen dazu finden sich im Verwaltungszustellungsgesetz.

Prüfer: Gut. Warum wählt die Finanzbehörde dann nicht immer diesen Weg?

Prüfling 3: Eine Zustellung ist aufwändiger und damit auch teurer.

Prüfer: So ist es. Zurück zur Einspruchsprüfung: Wie sieht es denn mit den übrigen Zulässigkeitsvoraussetzungen aus?

Prüfling 2: Der Einspruch müsste zunächst mal statthaft sein gem. § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO. Das ist hier der Fall, da der Einkommensteuerbescheid ein VA ist.

Prüfer: Was denn für ein VA?

Prüfling 2: Es gibt Steuerbescheide und sonstige VA. Der Einkommensteuerbescheid ist ein Steuerbescheid.

Prüfer: Ist das denn für den Einspruch wichtig?

Prüfling 2: Ach so, nein. Die Unterscheidung in Steuerbescheide und sonstige VA ist ja nur für Korrekturvorschriften wichtig, beim Einspruch dagegen völlig unerheblich.

Prüfer: Genau, Kurve gekriegt. Was für ein VA muss also vorliegen bei § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO?

Prüfling 2: Ein VA in Abgabenangelegenheiten. Was eine Abgabenangelegenheit ist, steht in § 347 Abs. 2 AO.

Prüfer: Wie sieht es mit den weiteren Zulässigkeitsvoraussetzungen aus?

Prüfling 3: Es fehlen noch die Form und die Beschwer. Die Form ist in § 357 Abs. 1 AO geregelt, die Beschwer in § 350 AO.

Prüfer: Gut, belassen wir es dabei. Was ist denn überhaupt der Sinn des Einspruchsverfahrens?

Prüfling 3: Das Einspruchsverfahren hat mehrere Funktionen. Es dient etwa der Entlastung der FG, weil Fehlentscheidungen schon im Einspruchsverfahren korrigiert werden, ohne dass sich ein Gericht damit beschäftigen muss. Die erfolglose Durchführung des Einspruchsverfahrens ist deshalb gem. § 44 Abs. 1 FGO grds. Sachentscheidungs voraussetzung für die Klageerhebung vor dem FG.

Prüfer: Schön, was noch?

Prüfling 4: Es dient der Wahrung der Gesetzmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der Verwaltung. Die Finanzverwaltung ist durch das Einspruchsverfahren zur Selbstkontrolle der von ihr getroffenen Entscheidungen verpflichtet. Außerdem dient es dem Rechtsschutz des Bürgers; es verschafft ihm eine nochmalige und zudem kostenlose vollständige Überprüfung von Entscheidungen der Finanzbehörde.

Prüfer: Was ist denn womöglich negativ am Einspruchsverfahren?

Prüfling 2: Für den Einspruchsführer besteht die Gefahr einer Verböserung. Das ergibt sich aus § 367 Abs. 2 Satz 2 AO.

Prüfer: Wie kann man die verhindern?

Prüfling 2: Wenn eine Verböserung in Betracht kommt, ist der Einspruchsführer auf die Möglichkeit einer verbösernden Entscheidung hinzuweisen. Er kann den Einspruch dann zurücknehmen.

Prüfer: Und was ist die Folge der Rücknahme?

Prüfling 2: Dann ist das Einspruchsverfahren beendet. Es tritt Bestandskraft ein.

Prüfer: Ganz genau. Kommen wir zu einem anderen Stpfl., dem Bertold. Er erhält seinen Einkommensteuerbescheid 2015. Darin wurde eine Ausgabe nicht anerkannt, da sich das eindeutig aus den EStR so ergibt. Wie könnte Bertold dagegen vorgehen?

Prüfling 4: Er könnte Einspruch einlegen. Das Problem ist allerdings, dass die Ausgabe aufgrund einer Regelung in den EStR nicht anerkannt wurde. Insofern wird ein Einspruch womöglich nicht viel bringen.

Prüfer: Muss sich das FA denn an die Richtlinien halten?

Prüfling 4: Ja, Bundes- und Landesfinanzbehörden sind an die Steuerrichtlinien gebunden.

Prüfer: Was für eine Möglichkeit des Vorgehens gäbe es hier denn dann?

Prüfling 4: Der Stpfl. könnte die Sprungklage wählen, da die Entscheidung über den Einspruch von vornherein feststeht.

Prüfer: Die Sprungklage, genau. Ist die Sprungklage denn eine eigene Klageart?

Prüfling 1: Nein. Das bedeutet letztlich nur, dass man das Einspruchsverfahren überspringt. Es handelt sich daher um eine Ausnahme vom Grundsatz des § 44 FGO, dass vor Klageerhebung ein erfolgloses Vorverfahren durchgeführt worden sein muss.

Prüfer: Sehr schön. Was für eine Klageart hätten wir denn hier?

Prüfling 1: Der Stpfl. möchte dagegen vorgehen, dass eine Ausgabe nicht anerkannt wurde. Er müsste sich also mit der Anfechtungsklage gegen die Steuerfestsetzung wenden.

Prüfer: Was für Klagearten gibt es in der FGO denn noch?

Prüfling 3: Neben der Anfechtungsklage gibt es gem. § 40 Abs. 1 FGO die Verpflichtungsklage und die allgemeine Leistungsklage.

Prüfer: Was ist denn da der Unterschied?

Prüfling 3: Mit der Verpflichtungsklage begehrt man den Erlass eines abgelehnten oder unterlassenen VA, während bei einer allgemeinen Leistungsklage dasjenige, was man haben will, gerade kein VA ist.

Prüfer: Ja, so kann man das sagen. Und was gibt es schließlich noch?

Prüfling 3: Gemäß § 41 FGO gibt es außerdem die Feststellungsklagen.

Prüfer: Haben wir jetzt alles?

Prüfling 1: Ein Sonderfall ist die Fortsetzungsfeststellungsklage gem. § 100 Abs. 1 Satz 4 FGO. Hat sich ein angefochtener VA erledigt, spricht das Gericht bei berechtigtem Interesse des Klägers auf Antrag aus, dass der angefochtene, nunmehr erledigte VA rechtswidrig gewesen ist.

Prüfer: Prima. Wenn Sie nun schon bei einer mündlichen Verhandlung beim FG sind: Wie viele Richter sitzen denn da?

Prüfling 4: Bei einer mündlichen Verhandlung ist der Richtertisch mit drei Berufsrichtern und zwei ehrenamtlichen Richtern besetzt. Es besteht aber auch die Möglichkeit, einen Fall einem Einzelrichter zur Entscheidung zu übertragen.

Prüfer: Und wie ist das beim BFH?

Prüfling 4: Da entscheiden die Senate in der Besetzung von fünf Mitgliedern: der Vorsitzende und vier weitere Richter. Es gibt insgesamt elf Senate.

Prüfer: Ja, sehr gut. Darf ein Stpfl. seinen Rechtsstreit vor dem FG und dem BFH eigentlich selbst führen oder muss er sich vertreten lassen?

Prüfling 2: Gemäß § 62 Abs. 1 FGO darf er vor dem FG den Rechtsstreit selbst führen. Vor dem BFH müssen sich die Beteiligten aber gem. § 62 Abs. 4 FGO durch Prozessbevollmächtigte vertreten lassen. Das muss eine Person gem. § 62 Abs. 2 FGO sein, also z. B. ein Rechtsanwalt oder Steuerberater.

Prüfer: Ganz genau. Ihr Mandant möchte nun Berufung gegen ein Urteil des FG einlegen. Was sagen Sie ihm?

Prüfling 1: In der FGO ist keine Berufung vorgesehen. Er kann nur Revision gegen das Urteil einlegen, falls die Revision durch das FG überhaupt zugelassen wurde.

Prüfer: Was ist denn der Unterschied zwischen Berufung und Revision?

Prüfling 1: Die Berufung unterscheidet sich von der Revision dadurch, dass das Urteil nicht nur in rechtlicher, sondern auch in tatsächlicher Hinsicht überprüft wird, das Berufungsgericht also ggf. eine Beweisaufnahme wiederholt und eigene Tatsachenfeststellungen trifft. Der BFH beschäftigt sich also nur damit, ob Rechtsfehler vorliegen, ob also das angefochtene Urteil auf der Verletzung von Bundesrecht beruht. Das ergibt sich aus § 118 FGO.

Prüfer: Wo wir gerade beim BFH sind: Was hat denn der BFH zum Sanierungserlass entschieden? Und warum?

Prüfling 3: Der Sanierungserlass wurde vom BFH¹ gekippt, da nach Auffassung des BFH das BMF damit typisierende Regelungen für einen Steuererlass geschaffen hatte. Dadurch hat es eine strukturelle Gesetzeskorrektur vorgenommen – das verstößt gegen das Legalitätsprinzip.

Prüfer: Was besagt denn das „Legalitätsprinzip“, und woraus ergibt es sich?

Prüfling 3: Es besagt, dass steuerbegründende Tatbestände, aber auch Steuerbefreiungen, gesetzlich geregelt sein müssen, und ergibt sich verfassungsrechtlich aus Art. 20 Abs. 3 GG sowie einfachrechtlich aus § 85 Satz 1 AO.

Prüfer: Sehr schön. Wen bindet denn eigentlich eine BFH-Entscheidung? Und was ist ein Nichtanwendungserlass?

Prüfling 1: Gemäß § 110 Abs. 1 FGO bindet ein rechtskräftiges Urteil die Beteiligten – also auch die Finanzbehörde – nur, soweit über den Streitgegenstand entschieden worden ist. Mit einem Nichtanwendungserlass ordnet das BMF an, dass die FÄ eine vom BFH getroffene Entscheidung

1 BFH, Beschluss vom 28.11.2016 - GrS 1/15 [E:OAAAG-37082], Kommentierung bei Schreiber, SteuerStud 4/2017 S. 207 [E:DAAG-37492].

nicht über den konkret entschiedenen Einzelfall hinaus anwenden dürfen. Der Nichtanwendungserlass wird als BMF-Schreiben im BStBl veröffentlicht.

Prüfer: Wann ist die Finanzverwaltung dann an eine BFH-Entscheidung gebunden?

Prüfling 1: Wenn sie im BStBl II veröffentlicht ist.

Prüfer: Gut. Wenden wir uns einem anderen Thema zu. Bei einem Mandanten soll eine Betriebsprüfung stattfinden für die VZ 2009–2011. Der Beginn wird angekündigt für den 30.12.2014. Warum so kurz vor Jahresende?

Prüfling 4: Das hat sicherlich mit der Verjährung zu tun. Gemäß § 171 Abs. 4 AO gibt es eine Ablaufhemmung, wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist mit einer Außenprüfung begonnen wird.

Prüfer: Nun passt der Termin dem Stpfl. und seinem Berater gar nicht, und der Berater beantragt die Verschiebung der Prüfung. Ist dann alles verjährt?

Prüfling 4: Nein, die Ablaufhemmung greift gem. § 171 Abs. 4 Satz 1 AO auch, wenn der Beginn der Betriebsprüfung auf Antrag des Stpfl. hinausgeschoben wird.

Prüfer: Die Prüfungsanordnung wird nachträglich erweitert auf den VZ 2008. Geht das so einfach und was könnte der Stpfl. dagegen unternehmen?

Prüfling 1: Was ist das denn genau für ein Mandant?

Prüfer: Eine gute Frage: Es handelt sich um einen Kleinbetrieb.

Prüfling 1: Dann soll nach § 4 Abs. 3 BpO der Prüfungszeitraum i. d. R. nicht mehr als drei zusammenhängende Besteuerungszeiträume umfassen. Er könnte gegen die Erweiterung Einspruch einlegen.

Prüfer: Wie viele VA sind denn im Allgemeinen in so einer Prüfungsanordnung zu finden?

Prüfling 1: Zum einen die Anordnung selbst, wobei jeweils ein VA vorliegt bzgl. Steuerart und VZ. Es ist z. B. ein VA, dass die Einkommensteuer 2009 geprüft werden soll. Weitere VA sind der Prüfungsbeginn und der Prüfungsort. Dies ergibt sich aus AEAO zu § 196 Nr. 1.

Prüfer: Nun beschwert sich der Mandant aber darüber, dass schon wieder der Prüfer Sebastian Streng bei ihm prüft. Mit diesem hat er bereits schlechte Erfahrungen gemacht. Wie kann er dagegen vorgehen?

Prüfling 1: Die Prüferbenennung ist kein VA, so dass dagegen kein Rechtsbehelf gegeben ist. Einwendungen könnten

damit nur im Wege einer Gegenvorstellung vorgebracht werden.

Prüfer: Sehr gut. Dann zum Abschluss noch folgende Situation: Ihr Mandant bekommt einen Einkommensteuerbescheid, aus dem sich eine größere Nachzahlung ergibt. Der Mandant kann aber nicht zahlen. Kurz gesagt: Welche Möglichkeiten ziehen Sie in Betracht, um ihm zu helfen?

Prüfling 3: Einspruch und AdV. Das bringt aber natürlich nur dann etwas, wenn die Steuerfestsetzung rechtswidrig zu hoch ist.

Prüfer: Genau. Weitere Möglichkeit?

Prüfling 4: Eine Stundung beantragen. Dazu müsste man prüfen, ob wirklich die Voraussetzungen des § 222 AO vorliegen.

Prüfer: Ja, was noch?

Prüfling 1: Wenn bereits Mahnung und Vollstreckungsankündigung da sind, dann könnte man es mit einem Vollstreckungsaufschub gem. § 258 AO versuchen.

Prüfer: Auch möglich. Sonstige Ideen?

Prüfling 2: Vielleicht ein Erlass gem. § 227 AO? Das wird aber kaum Erfolgsaussichten haben.

Prüfer: Da haben Sie sicherlich Recht. Dabei wollen wir es nun belassen. Ihnen allen vielen Dank für die erfreulichen Antworten!

AUTOR



Andreas Pinter,

Dipl. Kfm., ist Rechtsanwalt in München. Darüber hinaus ist er als Dozent zu den Themen Verfahrensrecht, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Bewertungsrecht, BGB/HGB und Gesellschaftsrecht für das Steuerrechts-Institut Knoll tätig sowie Lehrbeauftragter an der Hochschule für angewandtes Management in Ismaning bei München.

SteuerStud-Reihe: Mündliche StB-Prüfung 2018 – simulierte Prüfungsgespräche	
Pinter, Simuliertes Prüfungsgespräch zum Verfahrensrecht	SteuerStud 11/2017 S. 706 [→VAAAG-53699]
Melzer, Simuliertes Prüfungsgespräch zur Körperschaft- und Umsatzsteuer sowie zum Handels- und Gesellschaftsrecht	SteuerStud 12/2017
Grädler, Simuliertes Prüfungsgespräch zur Erbschaftsteuer	SteuerStud 1/2018
Schörck/Sankat, Simuliertes Prüfungsgespräch zum Bilanzsteuerrecht und weiteren Rechtsgebieten	SteuerStud 2/2018