

Lösungsvorschlag zum Examensfall Jens Jägermeister (2006)

1. Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung 2005

Eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung 2005 könnte aufgrund eines Einspruchs oder aufgrund eines Korrekturantrages angezeigt sein.

Der Einspruch ist vorrangig zu prüfen, da er den umfassenderen Rechtsschutz bietet. **1 Punkt**

a) Erfolgsaussichten eines Einspruchs

Ein Einspruch hat Aussicht auf Erfolg, wenn er zulässig und begründet ist.

Der Einspruch ist zulässig, wenn er statthafter Rechtsbehelf, form- und fristgerecht eingelegt und eine Beschwerde geltend gemacht wird.

Der Einspruch gegen den USt-Bescheid (§ 118 AO) ist gem. § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO der statthafte Rechtsbehelf. Als Einspruch ist hier die abgegebene USt-Jahreserklärung zu werten, die dem Schriftformerfordernis des § 357 Abs. 1 Satz 1 AO genügt. Die fehlende Bezeichnung schadet nicht (Erst-Recht-Schluss aus § 357 Abs. 1 Satz 4 AO). Die Umsatzsteuerfestsetzung enthält für Jens Jägermeister auch eine Beschwerde iSv § 350 AO. **1**

Der Einspruch müsste weiter fristgerecht eingelegt worden sein. Die - wegen ordnungsgemäß erteilter Rechtsbehelfsbelehrung - einmonatige Rechtsbehelfsfrist (§ 355 Abs. 1 AO) begann m.A. des 09.02.2007 (§§ 122 Abs. 2 Nr. 1 AO, § 108 Abs. 1 AO iVm § 187 Abs. 1 BGB) und endete folglich m.A. des 09.03.2007 (§ 108 Abs. 1 AO iVm § 188 Abs. 2 BGB). Die Umsatzsteuererklärung ging demgegenüber jedoch erst am 17.07.2007 und damit verspätet beim Finanzamt ein. **1**

Zu prüfen bleibt, ob eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO in Betracht kommt. Dies ist dann der Fall, wenn Jens Jägermeister unverschuldet am Einhalten der Frist gehindert war. Vorliegend hat er von der Einlegung eines Einspruchs abgesehen, da er einen Steuerberater nicht bezahlen konnte. Indes ist die Einlegung des Einspruchs beim Finanzamt auch ohne Steuerberater oder sonstigen Rechtsbeistand möglich. Einen Vertretungszwang vor dem Finanzamt gibt es nicht. Jens Jägermeister hätte also auch ohne Hilfe eines Steuerberaters selbst Einspruch einlegen können. Aufgrund der beigefügten Rechtsbehelfsbelehrung war dies für ihn auch erkennbar. Jens Jägermeister war damit objektiv nicht gehindert, rechtzeitig einen Einspruch einzulegen. Allein die ohne steuerrechtliche Vertretung subjektiv empfundene Aussichtslosigkeit eines Einspruchs begründet kein objektives Fristhindernis.

Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand kommt danach nicht in Betracht. **1**

Mangels fristgerechten Eingangs ist der Einspruch folglich unzulässig und bleibt im Ergebnis ohne Erfolg.

b) Erfolgsaussichten eines Änderungsantrages

In jedem gescheiterten Einspruch steckt als Minus zumindest eine Änderungsantrag nach den Korrekturvorschriften. Ein solcher ist erfolgreich, wenn und soweit noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist und eine Korrekturvorschrift greift.

Die Festsetzungsverjährung beginnt wegen bestehender Erklärungspflicht nach § 170 Abs. 2 AO m.A. des 31.12.2007 (Jahr der Erklärungsabgabe), beträgt gem. § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO vier Jahre und endet demnach m.A. des 31.12.2011 (§ 108 Abs. 1 AO iVm §§ 187 ff BGB). Am 17.07.2007 war somit noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten.

Fraglich ist, ob eine Korrektur nach § 164 Abs. 2 AO in Betracht kommt. Voraussetzung dafür ist, dass der Umsatzsteuerbescheid 2005 unter dem (behördlichen oder gesetzlichen) Vorbehalt der Nachprüfung steht.

Ein behördlicher VdN nach § 164 Abs. 1 AO liegt mangels Nebenstimmung zur Umsatzsteuerfestsetzung nicht vor. Ein gesetzlicher VdN ist für die

Umsatzsteuerjahresfestsetzung - selbst wenn sie im Wege der Schätzung (§ 162 AO) vorgenommen ist - nicht vorgesehen. Damit fehlt es an einer Vorbehaltsfestsetzung. **1**

Dass der Vorbehaltsvermerk im Steuerbescheid gefehlt hat, könnte wiederum eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit iSd § 129 AO sein. Dann müsste es sich hierbei um ein mechanisches Versehen handeln bei dem ein Rechtsanwendungsfehler nahezu ausgeschlossen ist. Hier hat der Bearbeiter keine Aktennotizen zu Nebenbestimmungen gemacht. Von einem bloßen Vergessen des Vorbehaltsvermerks kann daher nicht mit hinreichender Sicherheit ausgegangen werden. Dass der Bearbeiter nach Abwägung der Umstände des Einzelfalles eine endgültige Steuerfestsetzung gezielt herbeiführen wollte, kann auch nicht mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausgeschlossen werden. Eine Korrektur nach § 164 AO (iVm § 129 AO) scheidet demnach aus. **1**

Da keine Vorbehaltsfestsetzung vorliegt, ist eine Änderung nach §§ 172 ff AO zu prüfen.

Eine für Jens Jägermeister steuermindernde Korrektur nach § 172 Abs. 1 Nr. 2a AO scheitert an dem nicht rechtzeitig, nämlich nicht innerhalb der Einspruchsfrist, gestellten Änderungsantrag. **1**

Eine Änderung könnte aber nach § 173 AO in Betracht kommen. Dabei ist zwischen steuererhöhenden und steuermindernden Tatsachen zu trennen.

Soweit Jens Jägermeister in seiner Umsatzsteuererklärung höhere Umsätze erklärt hat, handelt es sich um steuererhöhende Tatsachen iSd § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO. Diese sind dem Finanzamt auch erst nachträglich, nämlich erst nach abschließender Zeichnung des zuständigen Sachbearbeiters, zur Kenntnis gelangt. **1**

Damit ist eine Korrektur nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO mit der steuerlichen Auswirkung + 700 € durchzuführen. **1**

Soweit Jens Jägermeister höhere Vorsteuern erklärt, liegen steuermindernde Tatsachen iSd § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO vor. Auch diese sind dem Finanzamt erst nachträglich bekannt geworden. Eine Berücksichtigung steuermindernder Tatsachen kommt jedoch nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 AO nur dann in Betracht, wenn den Stpfl. am nachträglichen Bekanntwerden kein grobes Verschulden trifft. Grobes Verschulden ist die Verletzung der zuzumutenden Sorgfaltspflichten in nicht unerheblich hohem Maße. Die Missachtung und Verletzung der Erklärungspflicht ist eine unentschuld bare Pflichtverletzung, die grobes Verschulden begründet. Eine Korrektur nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 AO scheidet damit aus. **1**

Möglicherweise ist das grobe Verschulden des Jens Jägermeister jedoch unbeachtlich. Dies ist gem. § 173 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 AO dann der Fall, wenn und soweit die steuermindernden Tatsachen (hier die Vorsteuern aus dem PKW-Kauf) unmittelbar oder mittelbar mit den steuererhöhenden Tatsachen im Zusammenhang stehen. Steuererhöhende Tatsachen sind hier die in den Voranmeldungszeiträumen Oktober bis Dezember 2005 getätigten Umsätze. Die Vorsteuern rühren aus der PKW-Anschaffung, die erst im Folgejahr (2007) erfolgte. Damit ist ein Zusammenhang zwischen den nachträglich bekannt gewordenen Vorsteuern und den nachträglich bekannt gewordenen Umsätzen nicht gegeben. Damit bleibt das grobe Verschulden beachtlich und muss eine steuermindernde Korrektur nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO versagt bleiben. **1**

Weitere Korrekturvorschriften (insbesondere §§ 130 AO) sind nicht einschlägig (§ 172 Abs. 1 Nr. 2d AO). Mithin stellen die bisher nicht erfassten Mehr-Vorsteuern einen materiellen Fehler der Umsatzsteuerfestsetzung dar (§ 177 Abs. 3 AO). Ein solcher Fehler kann nach § 177 Abs. 1 AO mitkorrigiert werden, jedoch nur soweit eine steuererhöhende Änderung reicht. Da eine Steuererhöhung um 700 € nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO durchzuführen ist, können Vorsteuern iHv ebenfalls 700 € über § 177 Abs. 1 AO mitkorrigiert werden. Damit bleibt es aber im Ergebnis bei der bisherigen Steuerfestsetzung iHv 7.100 €. **1**

Demnach kommt es auch im Rahmen eines Änderungsantrages zu keiner geänderten Steuerfestsetzung. **1**

2. Zulässigkeit des Einspruch von Jens Jägermeister gegen die Pfändungsmaßnahmen

Da es sich um mehrere Pfändungsmaßnahmen handelt (3 Sachpfändungen), sind dem Schreiben 3 Einsprüche zu entnehmen. Diese sind zulässig, wenn sie statthaft, form- und fristgerecht eingelegt und eine Beschwer geltend gemacht werden kann.

a) Statthaftigkeit

Bei Pfändungsmaßnahmen handelt es sich um hoheitliche Maßnahmen der Finanzbehörden zur Regelung eines Einzelfalls mit unmittelbarer Rechtswirkung nach außen. Mithin stellen Pfändungsmaßnahmen Verwaltungsakte dar, § 118 AO. Hiergegen ist der Einspruch gem. § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO der statthafte Rechtsbehelf. **1**

b) Form

Die nach § 357 Abs. 1 Satz 1 AO zu beachtende Schriftform ist eingehalten.

c) Beschwer

Pfändungen sind (sonstige) belastende Verwaltungsakte und begründen gegenüber dem Adressaten eine Beschwer iSv § 350 AO. **1**

d) Frist

Fraglich ist, ob die Rechtsbehelfsfrist gewahrt wurde. Die Einspruchsfrist beginnt mit Ablauf des Tages, an dem die Pfändungen (Verwaltungsakte) bekannt gegeben wurden, § 108 Abs. 1 AO iVm § 187 Abs. 1 BGB. Die Pfändung erfolgt durch Anbringung des Pfandsiegels und ist Jens Jägermeister folglich in dem Moment bekannt gegeben, in dem der Vollziehungsbeamte diese Anbringung vorgenommen hat. Dies war hier der 08.06.2007. Die spätere Zusendung der Pfändungsniederschrift lässt die bereits vorgenommen Pfändung unberührt (§ 291 Abs. 2 AO). **1**

Mithin begann die Einspruchsfrist m.A. des 08.06.2007. Sie beträgt gem. § 355 Abs. 1 AO einen Monat. Eine Verlängerung nach § 356 Abs. 2 AO scheidet aus, da dieser nur bei schriftlich erteilten Verwaltungsakten einschlägig ist. Die Pfändung ist jedoch kein schriftlicher Verwaltungsakt, sondern basiert auf konkludentem Verhalten (Anbringung des Pfandsiegels). Damit endet die Einspruchsfrist gem. § 108 Abs. 1 AO iVm § 188 Abs. 2 BGB, § 108 Abs. 3 AO m.A. des 09.07.2007.

Der Einspruch ist demgegenüber erst am 17.07.2007 und somit verspätet beim Finanzamt eingegangen. **1**

Zu prüfen bleibt, ob Gründe für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO vorliegen. Die Vermögenslosigkeit des Jens Jägermeister und das damit begründete Absehen von der Einholung rechtlichen Beistandes begründet kein objektives Fristhindernis iSd § 110 AO (s.o.). Auch die fehlende Rechtsbehelfsbelehrung vermag keine Wiedereinsetzung zu begründen. Zum einen ist Jens Jägermeister vom Vollziehungsbeamten zumindest auf die Möglichkeit von Rechtsbehelfen (zu richten an den Innendienst) hingewiesen worden, zum anderen kann ein Wiedereinsetzungsgrund nicht damit begründet werden, dass etwas fehlt, was vom Gesetz her gar nicht verlangt wird. **1**

e) Ergebnis

Damit sind die Einsprüche des Jens Jägermeister gegen die Pfändungsmaßnahmen unzulässig. **1**

3. Zulässigkeit des Einspruch von Annika Jägermeister gegen die Pfändungsmaßnahmen

Da es sich um mehrere Pfändungsmaßnahmen handelt (3 Sachpfändungen), sind dem Schreiben 3 Einsprüche zu entnehmen. Diese sind zulässig, wenn sie statthaft, form- und fristgerecht eingelegt und eine Beschwer geltend gemacht werden kann. **1**

Für die Statthaftigkeit bedarf es zunächst gem. § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO eines Verwaltungsaktes, der gegenüber Annika Jägermeister wirksam geworden ist. Hieran fehlt es, weil sich die Pfändungsmaßnahmen gegen Jens Jägermeister richten.

Darüber hinaus würde es bezüglich des PC´s auch noch an einer Beschwer fehlen. Eine solche wäre nur bei unmittelbarer (möglicher) Rechtsverletzung gegeben, nicht aber bei „nur“ mittelbarer Beeinträchtigung, wie sie sich aus einem etwaig reduziertem Familieneinkommen ergibt. **1**

Soweit Annika Jägermeister bezüglich der Standuhr und er Home-Cinema-Anlage Eigentumsrechts geltend macht, würde es sich hierbei um ein die Vollstreckung hinderndes Recht handeln. Hierfür verweist § 262 AO auf die Zivilprozessordnung, die in § 771 ZPO die Drittwiderspruchsklage vor den ordentlichen Gerichten vorsieht.

Aufgrund des Verweises auf die ZPO und die dort geregelten Rechtsmittel würde für einen Einspruch schließlich auch das Rechtsschutzbedürfnis fehlen. **1**

Folglich sind die Einsprüche die Annika Jägermeister unzulässig.

Gleichwohl ist sie nicht rechtlos gestellt, sondern kann zunächst durch Widerspruch beim Finanzamt und spätere Drittwiderspruchsklage ihre Eigentumsrechte geltend machen.

4. Beseitigung der Pfändungsmaßnahmen

Da es sich bei den Pfändungsmaßnahmen um Verwaltungsakte handelt und keine zulässigen Einsprüche vorliegen (s.o.), kommt eine Beseitigung der Pfändungsmaßnahmen nur noch in Betracht, wenn die Voraussetzungen des Korrekturrechts erfüllt sind. Zu prüfen ist also, ob für die einzelnen Pfändungsmaßnahmen eine Aufhebung nach den Korrekturvorschriften in Betracht kommt.

Da es sich bei den Pfändungsmaßnahmen nicht um Steuerbescheide handelt, kommt eine Aufhebung nur nach den §§ 129 - 131 AO in Betracht.

Anhaltspunkte für offenbare Unrichtigkeiten, die bei Vornahme der Pfändungen unterlaufen sind, lassen sich dem Sachverhalt nicht entnehmen. Eine Aufhebung nach § 129 AO scheidet damit aus.

Fraglich ist, ob im weiteren § 130 AO oder § 131 AO einschlägig sein könnte. Dafür ist zunächst festzustellen, ob es sich bei den Pfändungen um rechtmäßige (§ 131 AO) oder rechtswidrige (§ 130 AO) Verwaltungsakte handelt. **1**

Hierfür sind zunächst die allgemeinen Vollstreckungsvoraussetzungen zu prüfen. Sowohl bei der USt-Festsetzung als auch bei der Zwangsgeldfestsetzung handelt es sich um vollstreckbare Verwaltungsakte, § 251 AO. Beide Verwaltungsakte sind auf eine Geldzahlung des Steuerpflichtigen gerichtet. Die Verwaltungsakte waren im Zeitpunkt der Pfändung weder erfüllt, noch lag ein Vollstreckungshindernis (bspw. AdV nach § 361 AO) vor. **2**

Für die Zwangsgeldfestsetzung ist jedoch zu beachten, dass es sich bei ihr wiederum um eine Vollstreckungsmaßnahme handelt, um eine Handlung des Stpfl. - hier die Erklärungsabgabe - zu erzwingen. Da zwischenzeitlich die ausstehende USt-Erklärung abgegeben wurde, ist die mit der Zwangsgeldfestsetzung angestrebte Erzwingung bereits erreicht worden und darf der Vollzug der Zwangsmittelfestsetzung gem. § 335 AO nicht weiter betrieben werden. **2**

Die Ansprüche waren gem. § 220 Abs. 1 AO iVm § 18 Abs. 4 UStG, § 220 Abs. 2 Satz 1 AO am 09.03.2007 fällig (§ 254 Abs. 1 Satz 1 AO). Das Leistungsgebot war jeweils (zulässig) mit der Festsetzung verbunden worden (§ 254 Abs. 1 Satz 1 AO). Die Schonfrist von einer Woche war abgelaufen (§ 254 Abs. 1 Satz 1 AO). **1**
Damit waren die allgemeinen Vollstreckungsvoraussetzungen gegeben.

Zu prüfen ist weiter, ob die besonderen Vollstreckungsvoraussetzungen erfüllt waren. Die Pfändung die einschlägige Vollstreckungsmaßnahme bei beweglichen Gegenständen und erfolgt durch Anbringung eines Pfandsiegels, §§ 285, 286 Abs. 1 AO. **1**
Dabei findet eine Prüfung der Eigentumsverhältnisse nicht statt, vielmehr genügt der Gewahrsam des Stpfl., § 286 Abs. 1 AO. **1**

Die Home-Cinema-Anlage stand zumindest im Mitgewahrsam des Jens Jägermeister. Zudem wird nach § 263 AO iVm § 739 ZPO iVm § 1362 BGB bei Ehegatten zugunsten des Vollstreckungsgläubigers der Alleingewahrsam des Vollstreckungsschuldners vermutet. Die Pfändung war damit rechtmäßig. **1**

Gleichwohl ist jedoch das von Annika Jägermeister nunmehr geltend gemachte Eigentumsrecht zu beachten. Das Finanzamt könnte sie auf den Weg der ordentlichen Gerichtsbarkeit verweisen (Drittwiderrspruchsklage). Es kann aber auch - da ihr Miteigentum unstrittig ist - die Pfändung nach § 131 Abs. 1 AO aufheben. Denn im Falle einer Geltendmachung der Eigentumsrechte durch Annika Jägermeister vor den ordentlichen Gerichten, müsste die Aufhebung nach § 257 Abs. 2 AO ohnehin erfolgen. **1**
Dem Finanzamt verbleibt aber die Möglichkeit den Miteigentumsanteil des Jens Jägermeister als „anderes Vermögensrecht“ nach § 321 Abs. 1 AO pfänden. **1**

Bezüglich der Standuhr konnte sich Lachenmayr zunächst auf die Gewahrsvermutung nach § 263 AO berufen. Nachdem jedoch Annika Jägermeister ihr Alleineigentum nachweisen konnte, stellt sich die Pfändung als rechtswidrig dar und ist ihre Aufhebung nach § 130 Abs. 1 AO angezeigt. **1**

Die PC-Anlage steht zwar im Alleineigentum des Jens Jägermeister, jedoch handelt es sich hierbei um einen unpfändbaren Gegenstand (§ 295 AO iVm § 811 Abs. 1 Nr. 5 ZPO), da Jens Jägermeister diesen für seine Erwerbstätigkeit benötigt. Damit war die Pfändung rechtswidrig und ist zwingende Aufhebung nach § 130 Abs. 1 AO geboten. Das Ermessen ist wegen der Vorgabe in § 811 ZPO auf Null reduziert. **1**

Damit sind im Ergebnis alle (3) Pfändungsmaßnahmen aufzuheben.