

# Abgabenordnung: AO

Koenig

4., völlig neubearbeitete Auflage 2021  
ISBN 978-3-406-76120-1  
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei  
[beck-shop.de](https://www.beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen. [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

vor; die vom Grundsatz her zuständige FB verliert insoweit ihre sachliche Zuständigkeit zugunsten der Sonderzuständigkeit der anderen FB.

### 3. Verbandsmäßige Zuständigkeit

**Begriff.** Die gesetzlich nicht geregelte verbandsmäßige Zuständigkeit oder **Verbands-** 11  
**kompetenz** betrifft die Zuständigkeit eines steuerberechtigten Verbandes, insb. der Gebietskörperschaften Länder und Gemeinden. FB eines Bundeslandes haben idR nur eine auf ihr eigenes Gebiet begrenzte Verwaltungshoheit und dürfen grds. nicht im Gebiet eines anderen tätig werden; Gemeinden haben keine Kompetenzen im fremden Gemeindegebiet. Zudem knüpft die Ertragshoheit zT an die Zugehörigkeit der handelnden FB zu einer Gebietskörperschaft an. So stehen gem. Art. 107 I GG zB das Aufkommen der LandesSt und der Länderanteile am Aufkommen der ESt und der KSt den einzelnen Ländern insoweit zu, als die Steuern von den FB in ihrem Gebiet vereinnahmt werden (örtliches Aufkommen). Den Gemeinden steht gem. Art. 106 VI GG insb. das Aufkommen der GewSt und der GrSt zu. Für die verbandsmäßige Zuständigkeit wird auf den Ort der Verwirklichung des steuerbegründenden Tatbestands abgestellt. Sie ist eng verbunden mit der örtlichen Zuständigkeit und knüpft idR an diese an. Bei der erstgenannten wird danach gefragt, ob die FVerw. eines bestimmten Bundeslandes tätig werden darf, bei der zweitgenannten, welche FB innerhalb des Bundesgebiets oder eines Bundeslandes zuständig ist. Aus der verbandsmäßigen Zuständigkeit folgt nicht, dass ein VA nur im Zuständigkeitsbereich des Verbandes wirksam ist; er entfaltet im gesamten Bundesgebiet Wirkung.

**Bedeutung für die einzelnen StArten.** In Rspr. und Literatur besteht über die 12  
Beachtung der verbandsmäßigen Zuständigkeit und der Wirkung bei deren Verletzung keine Einigkeit. BFH IV R 247/69, BStBl. II 1971, 151 und BFH VIII R 42/67, BStBl. II 1973, 198, jeweils mwN zum Meinungsstand, lehnen das generelle Erfordernis der Beachtung der verbandsmäßigen Zuständigkeit der im Einzelfall handelnden FB mit der Begründung ab, dem Bundesgesetzgeber stehe im Rahmen der Art. 106–108 GG die Abgrenzung der Ertrags- und Verwaltungshoheit frei; die Kompetenz zur Verwaltung jedenfalls von Bundes- und GemeinschaftSt beschränke sich nicht auf die FB des verbandsmäßig zuständigen Bundeslandes, denn es fehle bei der Verwaltung von GemeinschaftSt an der Abgeschlossenheit der FVerw. der Länder nach außen (offen gelassen BFH I R 151/80, BStBl. II 1985, 607; BFH I R 88/02, BStBl. II 2004, 751). Auch der Umstand, dass über Ländergrenzen hinweg Zuständigkeitsvereinbarungen (§ 27) getroffen werden könnten, spreche gegen das Erfordernis der Verbandskompetenz. Nach BFH VII R 146/84, BStBl. 1985, 377 mwN ist sie allein bei „**gebietsgebundenen Steuern**“ zu beachten, also bei Steuern, bei denen der Ort der Tatbestandsverwirklichung wesentlich ist (so auch TK § 16 Rn. 6 f.; HHSp Vor §§ 16–19 Rn. 11 f., § 16 Rn. 40 f.). Die – sonach zu beachtende – verbandsmäßige Zuständigkeit als besondere Art der sachlichen Zuständigkeit wird der Gebietskörperschaft beigelegt, in deren Gebiet der Sachverhalt verwirklicht wird, an den das Gesetz die Steuer knüpft. Für die GrESt stellt der BFH auf die Ertragshoheit eines Bundeslandes ab und erkennt die verbandsmäßige Zuständigkeit damit an; Maßnahmen eines anderen Landes können den Anspruch des zuständigen Landes nicht berühren (BFH II R 166/75, BStBl. II 1978, 666 zur Ablaufhemmung). Sie ist ferner zu beachten bei der GewSt und der GrSt, da diese auf die Geschäftsleitung des Gewerbebetriebs bzw. auf die Belegenheit des Grundstücks abstellen (für die Wirkung der Nichtbeachtung beim Gewerbesteuermessbetrag s. → Rn. 34). Auf eine verbandsmäßige Zuständigkeit kommt es dagegen nicht bei der ESt und der KSt an, weil der Gegenstand der Besteuerung, das Einkommen, nicht an den Wohnsitz bzw. den Ort der Geschäftsleitung anknüpft; das Wohnsitz-FA ist deshalb für die Veranlagung zur ESt auch für die Veranlagungszeiträume zuständig, in denen der Stpfl. in einem anderen Bundesland wohnte (BFH IV R 247/69, BStBl. II 1971, 151; BFH VIII R 42/67, BStBl. II 1973, 198; BFH VIII B 87/03, BFH/NV 2005, 1579 mwN; AEAO zu § 16 Nr. 2). Dasselbe gilt für die USt, denn das Aufkommen wird nach Art. 107 GG unabhängig von der Zuständigkeit für

deren Verwaltung verteilt. Die verbandsmäßige Zuständigkeit ist für die KraftSt ohne Bedeutung (BFH VII R 146/84, BStBl. II 1985, 377), zumal die KraftSt seit 1.7.2009 vom Grundsatz her dem Bund zusteht (vgl. → Rn. 8; G v. 29.5.2009, BStBl. I 2009, 1170). Teile der Literatur fordern die grds. Beachtung der verbandsmäßigen Zuständigkeit (statt vieler *Söhn* FR 1971, 410; *Kirchhof* FR 1971, 525, jeweils mwN; *Bopp* DStR 1975, 488 mwN insb. zu dem in der Rspr. mit unterschiedlichem Inhalt verwendeten Begriff der Verbandskompetenz). Andere Teile lehnen die Beachtung grds. ab (*Schwarz/Pahlke* Vor §§ 16–29 Rn. 5 ff.). Soweit die verbandsmäßige Zuständigkeit nach den zuvor genannten Grundsätzen zu beachten ist, ist sie vor der nach § 16 zu bestimmenden sachlichen und der örtlichen Zuständigkeit (§§ 17–29a) zu prüfen.

#### 4. Interne Zuständigkeit

- 16 Weder zur sachlichen noch gar zur örtlichen Zuständigkeit gehört die interne Zuständigkeit (TK § 16 Rn. 4; *HHS* § 16 Rn. 52; *Gosch* AO § 16 Rn. 3.1). Sie betrifft die Frage nach der innerhalb der sachlich und örtlich zuständigen FB geltenden Geschäftsverteilung und ist durch Verwaltungsanweisungen (Geschäftsordnungen der FÄ) geregelt. Diese bestimmen den für die Erledigung der der FB zugewiesenen Aufgaben zuständigen Amtsträger (§ 7). Da es keinen Anspruch auf die Tätigkeit des in der FB zuständigen individuellen Amtsträgers gibt, bedarf es keiner gesetzlichen Regelung der internen Zuständigkeit. Die Verwaltungsanweisungen finden ihre rechtliche Grundlage in der Organisationsgewalt der FVerw., dürfen allerdings nicht inhaltlich gegen Gesetze verstoßen (TK § 16 Rn. 4).

### B. Bestimmung der sachlichen Zuständigkeit

#### I. Zuständigkeit gemäß Finanzverwaltungsgesetz (FVG)

- 19 § 16 verweist für den Grundsatz der Zuständigkeitsbestimmung auf das FVG (zu Einzelheiten s. → Rn. 40 ff.).

#### II. Anderweitige Bestimmung

- 27 Außerhalb des FVG und diesem vorgehend finden sich Bestimmungen der sachlichen Zuständigkeit in der AO und in Einzelsteuergesetzen. Die wichtigsten sind

#### 28 in der AO:

- § 89 für die verbindliche Auskunft,
- § 195 für die Ap.,
- § 208 für die StFahndung und Zollfahndung,
- § 249 für die Vollstreckung,
- § 328 für Zwangsmittel im VollstrVerfahren,
- § 367 für das Einspruchsverfahren,
- §§ 386 ff. für das Strafverfahren,
- §§ 409 f. für das Bußgeldverfahren;

#### 29 in Einzelsteuergesetzen:

- § 39 II EStG Zuteilung Identifikationsnummer für LohnStAbzug,
- § 50 IV EStG für Erlass und Pauschbesteuerung bei beschränkter Stpfl.,
- §§ 70, 72 EStG für Festsetzung und Auszahlung von Kindergeld,
- § 7 InvZulG 2010,
- § 14 5. VermBG für die Arbeitnehmer-Sparzulage,
- §§ 4a, 4b WoPG,
- § 11 EigZulG,
- § 27 StBerG.

- 30 Ebenso wenig wie aus der sich aus der AO und den Einzelsteuergesetzen ergebenden Aufgabe einer FB darauf geschlossen werden kann, sie habe auch alle zu ihrer Erfüllung

erforderlichen **Befugnisse**, kann aus einer verliehenen Befugnis geschlossen werden, eine Maßnahme der FB sei stets ein Handeln im Rahmen der sachlichen Zuständigkeit. Auch **Zweckmäßigkeitserwägungen** vermögen nicht zur Zuständigkeit zu führen (BFH VII R 194/85, BStBl. II 1989, 3).

### III. Zuständigkeitswechsel, Zuständigkeitsvereinbarung

Wegen des Gesetzesvorbehalts steht die sachliche Zuständigkeit nicht zur Disposition der Beteiligten. Ändert sich die sachliche Zuständigkeit eines FA aufgrund einer Rechtsverordnung iSd § 17 II 3 FVG oder durch Änderung der Bezirksgrenzen etwa im Wege kommunaler Neugliederung, so geht die sachliche Zuständigkeit über. Das zuständig werdende FA wird auch Beteiligter im Finanzprozess (BFH 2.12.2015 – I R 3/15, BFH/NV 2016, 939; BFH 8.12.2008 – V R 73/07, BStBl. II 2009, 612 mwN; TK § 16 Rn. 16; HHSp § 16 Rn. 45; Klein § 16 Rn. 2 mwN). Das bisher zuständige FA bleibt aber Beteiligter, wenn es dasungsverfahren – unter Verstoß gegen die Zuständigkeitsvorschriften – gem. § 26 S. 2 weiterführt (BFH I R 14/97, BFH/NV 1998, 420). Grds. ist die Verfahrensfortführung nach § 26 S. 2 jedoch unzulässig (BFH 20.8.2014 – I R 43/12, BFH/NV 2015, 306). Eine Zuständigkeitsvereinbarung entspr. § 27 ist ebenfalls nicht zulässig (BFH X R 321/86, BFH/NV 1990, 366). Vgl. auch → § 18 Rn. 34 für gesonderte Feststellungen.

### C. Rechtsfolgen bei Verstoß

Die von Amts wegen zu beachtende sachliche Zuständigkeit muss in jedem Stadium des Verfahrens, jedenfalls aber im Zeitpunkt der maßgeblichen Amtshandlung, gegeben sein (FG BaWü v. 27.6.2017 – 4 K 2249/16, FamRB 2018, 108). Die für die Verletzung der Bestimmungen über die örtliche Zuständigkeit geltenden §§ 125 III Nr. 1, 127 sind nicht anwendbar. Daher gelten für Verstöße gegen die sachliche Zuständigkeit die allg. Regelungen über die Nichtigkeit (§ 125 I) und die Rechtswidrigkeit von VA. Ein Verstoß gegen die **sachliche Zuständigkeit** führt nicht stets zur Nichtigkeit. Dies folgt aus §§ 130 II Nr. 1, 172 I 1 Nr. 2 Buchst. b und § 207 III, die in derartigen Fällen ausdrücklich die Aufhebung von – rechtswidrigen – VA erlauben. Im Grundsatz tritt daher **Anfechtbarkeit** ein. Nur besonders schwerwiegende, zu einer schlechterdings unerträglichen Rechtsverletzung führende und offenkundige, dh für einen verständigen Dritten bei Würdigung aller Umstände in ihrer Schwere erkennbare, Fehler haben **Nichtigkeit** zur Folge (BFH I R 178/82, BStBl. II 1986, 880; BFH VIII R 42/90, BStBl. II 1994, 702; TK § 16 Rn. 14 ff.; HHSp § 16 Rn. 47 ff.; Schwarz/Pahlke § 16 Rn. 7; für die Begriffe „besonders schwerwiegender Fehler“ und „Offenkundigkeit“ s. → § 125 Rn. 11 ff.; → § 125 Rn. 21 f.). Die Abgrenzung ist im Einzelfall schwierig. Erlässt die Gemeinde einen kombinierten GewSt-Mess- und GewSt-Bescheid, so liegt kein besonders schwerer Fehler vor, wenn die für den Messbetrag sachlich unzuständige Gemeinde unter Zugrundelegung der abschl. und verbindlich von der sachlich zuständigen FB festgelegten Eingabewerte lediglich die maschinelle Abwicklung und die Bekanntgabe des Messbescheids übernimmt (BFH I R 178/82, BStBl. II 1986, 880). Der Gesetzgeber sieht einen zur Nichtigkeit führenden schweren Fehler zB in einer Ressortverwechslung (BT-Drs. VI/1982, 105). Zur Nichtigkeit führt die Tätigkeit der Behörde eines absolut unzuständigen Verwaltungszweigs. Ein von der für die Erteilung von Gaststättenkonzessionen zuständigen Behörde erlassener StBescheid ist nichtig. Die Entscheidung über die Unbilligkeit der GewSt durch das FA anstelle der Gemeinde ist nichtig (HHSp § 16 Rn. 48 unter Hinweis auf BFH 25.5.1962 – I 129/59 S, BStBl. II 1962, 497). Bei Verstoß gegen die **funktionelle Zuständigkeit** führt ebenfalls nur ein besonders schwerwiegender und offenkundiger Fehler zur Nichtigkeit (HHSp § 16 Rn. 48; Gosch AO § 16 Rn. 18; TK § 16 Rn. 18). Soweit früher stets Nichtigkeit angenommen wurde, überzeugte die zuweilen

dafür angegebene Begründung, der Stpfl. werde in seinen Rechten verletzt, nicht, denn bei jedem Verstoß gegen Zuständigkeitsregelungen tritt eine Rechtsverletzung ein. Ergibt sich die funktionelle Unzuständigkeit aus der Rechtswidrigkeit der Zuweisung von Aufgaben wegen Verstoßes gegen das FVG (→ Rn. 40 ff.), so folgt daraus die Anfechtbarkeit des VA (BFH X R 112/91, BStBl. II 1993, 649). Der Verstoß gegen die **verbandsmäßige Zuständigkeit** wird als Nichtigkeitsgrund angesehen (TK § 16 Rn. 7, 14; *HHSp* Vor §§ 16–29 R. 13, § 16 Rn. 49; *Söhn* FR 1971, 410; diff. *Kirchhof* FR 1971, 525 unter Hinweis auf das in Zweifelsfällen schutzwürdige Vertrauen des Stpfl., nicht doppelt in Anspruch genommen zu werden und das Risiko auf Rückerstattung des zu viel Geleisteten durch die verbandsmäßig unzuständige Behörde tragen zu müssen). Die für die GewSt zu beachtende verbandsmäßige Zuständigkeit führt bei Verstoß nicht zur Aufhebung des Gewerbesteuermessbetrag, weil die Festsetzung und Mitteilung keine Bindungswirkung für die heheberechtigte Gemeinde entfaltet (BFH I R 88/02, BStBl. II 2004, 751). Der Verstoß gegen die **interne Zuständigkeit** ist unbeachtlich, hat also weder die Anfechtbarkeit noch die Nichtigkeit des VA zur Folge (BFH V R 123/83, BStBl. II 1989, 344).

- 35 Ein **nichtiger VA** ist gem. § 124 III unwirksam. Der Fehler kann weder gem. § 126 geheilt werden noch ist der Fehler gem. § 127 folgenlos (BFH 19.4.2012 – III R 85/11, BFH/NV 2012, 1411). Einer Aufhebung des nichtigen VA bedarf es nicht. Gem. § 125 V kann die FB die Nichtigkeit feststellen; bei einem berechtigten Interesse hat der Stpfl. einen Anspruch auf Feststellung. Eine Aufhebung zur Beseitigung des Rechtsscheins ist in Fällen zweckmäßig, in denen zweifelhaft ist, ob lediglich Anfechtbarkeit oder schon Nichtigkeit vorliegt.
- 36 Ist der **VA anfechtbar**, kommt eine Heilung nach § 126 I nicht in Betracht. Wird die im Zeitpunkt des Erlasses des VA sachlich unzuständige FB durch Gesetzesänderung im Nachhinein zuständig, tritt jedoch heilende Wirkung ein (BFH 23.4.1986 – I R 178/82, BStBl. II 1986, 880; BFH 26.2.1987 – IV R 109/86, BStBl. II 1987, 361). § 127 ist bei Nichtbeachtung der sachlichen Zuständigkeit anders als bei einem Verstoß gegen die örtliche Zuständigkeit nicht anwendbar (std. Rspr., vgl. BFH VIII R 24/92, BFH/NV 1994, 763 mwN). Ein unter Verstoß gegen die sachliche Zuständigkeit erlassener rechtswidriger VA kann nach § 130 I, II Nr. 1 zurückgenommen bzw. aufgehoben oder nach § 172 I 1 Nr. 2 Buchst. b geändert werden (vgl. auch AEAO zu § 16 Nr. 3).

## Anhang: Finanzverwaltungsgesetz (FVG)

### I. Allgemeines

- 40 Das FVG wurde neu bekannt gemacht durch G v. 4.4.2006 (BGBl. 2006 I 846, 1202) und wird ständig aktualisiert. Die letzte Änderung erfolgte mit G v. 21.12.2020 (BGBl. 2020 I 3096). Das FVG regelt in Ausführung des Art. 108 GG den behördlichen Aufbau der FVerw. und weist den FB und anderen Behörden deren Aufgaben zu. Es bestimmt damit die sachliche Zuständigkeit der Behörden (zu den Grundzügen der Kompetenzordnung → Rn. 2).
- 41 Nach Art. 108 GG werden die Zölle und im Einzelnen genannte Steuern von **Bundes- und LandesFB**, die übrigen Steuern im Wesentlichen von **Bundes- und LandesFB** gemeinsam verwaltet. Diejenigen im FVG genannten Behörden, die **FB iSd AO** sind, führt § 6 AO auf. Mit dem FVG wird die Organisationsstruktur der Behörden vorgegeben und die Aufgabenverteilung vorgenommen. Die allg. Vorschriften (§§ 1–3 FVG) bestimmen den behördlichen Aufbau der FVerw. und bezeichnen im Wesentlichen die Bundes- und Landesbehörden und deren Leitung. §§ 4–6 FVG befassen sich mit den Oberbehörden. Für die Praxis von Bedeutung ist die Aufgabenzuweisung an das BZSt in § 5 FVG, die ständig erweitert und angepasst wird. §§ 7–10a FVG betreffen die Mittelbehörden. §§ 12–17 FVG sind für die Praxis neben § 5 am wichtigsten, denn sie befassen sich mit den örtlichen Behörden, nämlich den HZÄ und den FÄ. Diese Behörden nehmen umfassende

Verwaltungsaufgaben wahr. Die HZÄ verwalten Zölle und andere Abgaben, die Verwaltung der Steuern obliegt den FÄ, soweit sie nicht durch das FVG oder aufgrund des Art. 108 IV 2 GG den Gemeinden/Gemeindeverbänden (zB GewSt mit Ausnahme des Messbetrags, GrSt) übertragen sind. § 17 FVG bestimmt Bezirk, Sitz und Aufgaben der FÄ und hat besondere Bedeutung für die Bestimmung der sachlichen Zuständigkeiten in der StVerwaltung. §§ 18–21a FVG treffen Regelungen zum Zusammenwirken von Bundes- und LandesFB und enthalten Verfahrensvorschriften. §§ 22–27 FVG betreffen Übergangsregelungen.

## II. Die Vorschriften des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG)

### § 1 FVG Bundesfinanzbehörden

Bundesfinanzbehörden sind

45

1. als oberste Behörde:  
das Bundesministerium der Finanzen;
2. als Oberbehörden:  
das Bundeszentralamt für Steuern, das Informationstechnikzentrum Bund und die Generalzolldirektion;
3. als örtliche Behörden:  
die Hauptzollämter einschließlich ihrer Dienststellen (Zollämter) und die Zollfahndungsämter.

§ 1 FVG regelt den Aufbau der FVerw. des Bundes abschließend. Die BundesFVerw. ist seit dem 1.1.2016 zweigliedrig aufgebaut. Oberste Behörde ist das BMF (§ 3 FVG). Die Oberbehörden (BZSt, ITZBund und Generalzolldirektion) bilden keine eigene Stufe, sondern stehen als selbständige Behörden neben den anderen genannten Behörden; sie haben ihre Grundlage in Art. 87 III GG. Die früher als Mittelbehörden in Nr. 3 aF erfassten BFD und das Zollkriminalamt wurden in die durch das G v. 3.12.2015 (BGBl. 2015 I 2178) neu geschaffene Generalzolldirektion (§ 5a FVG) integriert.

46

### § 2 FVG Landesfinanzbehörden

(1) Landesfinanzbehörden sind

47

1. als oberste Behörde:  
die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde;
2. Oberbehörden, soweit nach diesem Gesetz oder nach Landesrecht als Landesfinanzbehörden eingerichtet;
3. als Mittelbehörden, soweit eingerichtet:  
die Oberfinanzdirektionen; anstelle der Oberfinanzdirektionen können Oberbehörden nach Nummer 2 oder andere nach Landesrecht eingerichtete Mittelbehörden treten;
4. als örtliche Behörden:  
die Finanzämter.

(2) <sup>1</sup>Durch Rechtsverordnung der zuständigen Landesregierung kann ein Rechenzentrum der Landesfinanzverwaltung als Teil der für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörde, als Oberbehörde oder als Teil einer Oberbehörde, die nach Landesrecht als Landesfinanzbehörde nach Absatz 1 Nr. 2 oder 3 eingerichtet ist, als Teil einer Mittelbehörde, als Finanzamt oder als Teil eines Finanzamtes eingerichtet werden. <sup>2</sup>Die Landesregierung kann die Ermächtigung durch Rechtsverordnung auf die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde übertragen. <sup>3</sup>Soweit ein Rechenzentrum der Finanzverwaltung eingerichtet ist, können ihm weitere Aufgaben, auch aus dem Geschäftsbereich einer anderen obersten Landesbehörde, übertragen werden.

(3) <sup>1</sup>Durch Rechtsverordnung der zuständigen Landesregierung können für Kassengeschäfte andere örtliche Landesbehörden zu Landesfinanzbehörden bestimmt werden (besondere Landesfinanzbehörden). <sup>2</sup>Absatz 2 Satz 2 ist anzuwenden.

§ 2 FVG bestimmt den Aufbau der FVerw. des Landes. Im Unterschied zur FVerw. des Bundes ist die LandesFVerw. weiterhin dreigliedrig aufgebaut. Oberste Behörden sind die FM der Länder. Die Länder können Oberbehörden einrichten, solche können die – ggf. landesweit zuständigen – Rechenzentren sein (vgl. § 6 II Nr. 3 AO). Die OFD ist seit dem 1.1.2008 Mittelbehörde der LandesFVerw.; sie nimmt als solche Landesaufgaben wahr (§ 8a

48