

## Finanzgerichtsordnung: FGO

Kommentar

Bearbeitet von

Dr. Fritz Gräber, Dr. Ulrich Herbert, Dr. Christian Levedag, Dr. Eckart Ratschow, Prof. Dr. Thomas Stapperfend

8., neu bearbeitete Auflage 2015. Buch. XXVII, 1655 S. In Leinen

ISBN 978 3 406 67345 0

Format (B x L): 12,8 x 19,4 cm

Gewicht: 947 g

[Steuern > Steuerverfahrensrecht](#)

Zu [Inhalts- und Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei



Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# beck-shop.de

## I. Allgemeines

Zum Begriff der **örtlichen Zuständigkeit** und wegen ihres Charakters als Sachentscheidungsvoraussetzung s Vor §§ 35–39 Rn 1, 2.

Die **abschließenden Regelungen** des § 38 gelten nicht nur für Klage-, sondern auch für Antragsverfahren (zB §§ 69, 114), soweit nicht schon ein Hauptverfahren rechtshängig ist oder gleichzeitig rechtshängig wird (dazu s Rn 20). Die einmal begründete Zuständigkeit bleibt bestehen, auch wenn sich die Zuständigkeit begründenden Umstände nach Eintritt der Rechtshängigkeit ändern (Grundsatz der *perpetuatio fori*; s Anh § 33 Rn 10).

**Vereinbarungen über die örtliche Zuständigkeit** (Gerichtsstandsvereinbarungen) sind unzulässig. Sie sind mit dem Untersuchungsgrundsatz (§ 76 Rn 10ff; vgl auch § 39 I Nr 5) nicht vereinbar (Kopp/Schenke § 52 Rn 2).

Zur Frage, wie zu verfahren ist, wenn ein örtlich unzuständiges Gericht angerufen wird, s § 70.

Durch das **Gesetz zur Einführung von Kostenhilfe für Dritt betroffene in Verfahren vor dem EGMR sowie zur Änderung der FGO** vom 20.4.2013 (BGBl I, 829; BT-Drucks 17/13034; BR-Drucks 163/13) ist mit dem Absatz 2a eine Sonderregelung für Verfahren des Familienleistungsausgleichs (Kindergeld) eingefügt worden (s Rn 15ff).

## II. Grundsatz – § 38 I, III – Sitz der Behörde

Grundsätzlich ist das FG örtlich zuständig, in dessen Bezirk die Finanzbehörde als beklagte Behörde (bzw Antragsgegner – vgl § 63) ihren Sitz hat, mag sie zu Recht oder zu Unrecht in Anspruch genommen worden sein (§ 38 I; BFH X S 42/08 BFH/NV 2009, 780; III B 10/08 BFH/NV 2010, 658; IX B 36/10 BeckRS 2010, 25016532). Befindet sich der **Sitz der Finanzbehörde** außerhalb ihres Bezirks, ist das FG örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich der Bezirk der Behörde befindet (§ 38 III; vgl im Zusammenhang mit einer KiSt-Sache: BFH I S 4/93 BFH/NV 1993, 676). Was Bezirk eines FG ist, bestimmt gem § 3 I Nr 3 der Landesgesetzgeber durch formelles Gesetz, idR im Rahmen der AGFGO bzw Landesjustizgesetze (vgl § 33 Rn 43f). In den Fällen des § 3 II geschieht dies im Zusammenhang mit einem Staatsvertrag (s § 3 Rn 6).

Tritt nach Klageerhebung durch Vorgänge im Bereich des Steuerpflichtigen (zB Wechsel des Sitzes/Wohnsitzes) ein **Wechsel der örtlichen Zuständigkeit der Finanzbehörde** ein, lässt dies die Beklagtenstellung der beklagten Finanzbehörde unberührt (s § 63 Rn 20) und dementsprechend auch die örtliche Zuständigkeit des FG (BFH X S 42/08 BFH/NV 2009, 780; III B 10/08 BFH/NV 2010, 658). – Wird durch einen **Organisationsakt** ein **Zuständigkeitswechsel** herbeigeführt, geht jedoch die Beklagtenstellung auf die andere Behörde über (s § 63 Rn 21). Die Zuständigkeit des FG berührt dies nicht, schon weil der bisherige und der neue Beklagte im Regelfall weiterhin ihren Sitz im Bezirk des FG haben werden. Aber auch wenn ausnahmsweise durch den Organisationsakt der Behördensitz aus dem Bezirk des FG herausverlegt wird, bleibt die Zuständigkeit des angerufenen FG erhalten, weil sich allein durch den Organisationsakt der Streitgegenstand des FG-Verfahrens nicht ändert (BFH I R 87/04 BFH/NV 2005, 1198; IX B 36/10 BeckRS 2010, 25016532; XI R 29/13 BFH/NV 2014, 724; I R 43/12 BFH/NV 2015, 306; Grundsatz der *perpetuatio fori*; s Anh § 33 Rn 10f; § 70 Rn 6).

- 9** Wird jedoch ein **Änderungsbescheid von einer anderen Finanzbehörde** erlassen als der ursprüngliche Bescheid und wird der Änderungsbescheid gem § 68 Gegenstand des Klageverfahrens, so richtet sich die Klage nunmehr gegen die Finanzbehörde, die den Änderungsbescheid erlassen hat (Beteiligtenwechsel; s § 63 Rn 22). Haben die Finanzbehörde gegen die sich die Klage ursprünglich richtete, und die Finanzbehörde gegen die sich die Klage nach Änderung des angefochtenen Bescheides richtet, in verschiedenen FG-Bezirken ihren Sitz, hat der **Wechsel** des Beklagten gleichzeitig den Wechsel **des zuständigen FG** zur Folge. Da sich der Streitgegenstand geändert hat, gilt der Grundsatz der *perpetuatio fori* nicht (BFH V S 21/04 BStBl II 2005, 101; X S 42/06 BFH/NV 2009, 780; s auch Anh § 33 Rn 11; § 70 Rn 6).

### III. Ausnahmen

#### 1. § 38 II – oberste Finanzbehörden

- 12** Der Grundsatz des § 38 I, III wird im Interesse des Klägers bzw Antragstellers (er soll möglichst ortsnah Rechtsschutz erlangen können) in den Fällen durchbrochen, in denen eine **oberste Finanzbehörde** (Bundes- oder Landesministerium) Verfahrensgegner ist: Die örtliche Zuständigkeit des FG richtet sich dann im Allgemeinen nicht nach dem Behördensitz, sondern dem **Wohnsitz** (§ 8 AO), (hilfsweise) der **Geschäftsleitung** (§ 10 AO) und (ganz hilfsweise) dem **gewöhnlichen Aufenthalt** (§ 11 AO) **des Klägers** bzw Antragstellers (§ 38 II 1 Hs 1). Hat der Kläger mehrere Wohnsitze im Bezirk der obersten Finanzbehörde, die in unterschiedlichen FG-Bezirken liegen, hat er ein Wahlrecht, welches FG er anruft. Ein Abstellen auf den Lebensmittelpunkt oÖ (dafür: *T/K/Brandis* Rn 2; *B/G/v Beckerath* Rn 14; *H/H/Sp/Steinraff* Rn 30) erfordert uU aufwändige Ermittlungen, was der zügigen Erledigung der Verfahren abträglich ist. Daher sind die Angaben des Klägers zu seinem Wohnsitz usw grds der Zuständigkeitsbestimmung zugrunde zu legen, es sei denn, ihre Unrichtigkeit ist offensichtlich (ähnl zu § 38 IIa: FG Nbg 24.10.2013 BeckRS 2014, 94476 – Plausibilität ausreichend). Hat der Kläger (Antragsteller) im Bezirk der obersten Finanzbehörde weder seinen Wohnsitz, seine Geschäftsleitung noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt, befindet er sich also in einem anderen Bundesland oder im Ausland, gilt § 38 I (Rn 7ff). Die Regelung ist auf andere Behörden mit bundesweiter oder länderübergreifender Zuständigkeit nicht analog anwendbar (*T/K/Brandis* Rn 2; *B/G/v Beckerath* Rn 12; *H/H/Sp/Steinraff* Rn 27; vgl für die Klagen gegen die zentrale Stelle iSd § 91 EStG – Zulagen zur „Riester-Rente“: FG BBg 13.6.2007 EFG 2007, 1690; 17.10.2013 EFG 2014, 205). Im Hinblick auf die Möglichkeit sog. Videokonferenzen (§ 91a) stellt die Entfernung zum Gerichtsort kein Hindernis für einen effektiven Rechtsschutz da.
- 13** Handelt es sich bei dem Verfahren gegen eine oberste Finanzbehörde um **Streitigkeiten über Zölle, Verbrauchsteuern und Monopolabgaben**, ist das FG örtlich zuständig, in dessen Bezirk der streitige Abgabentatbestand (zB die Abfertigung einer eingeführten Ware zum freien Verkehr – Art 79ff ZK, Art 201ff UZK) verwirklicht worden ist (§ 38 II Hs 2). Die praktische Relevanz dieser Regelung ist zweifelhaft (*T/K/Brandis* Rn 3).

## 2. § 38 IIa – Kindergeld

Die Regelung ist durch das **Gesetz zur Einführung von Kostenhilfe für Dritt betroffene in Verfahren vor dem EGMR sowie zur Änderung der FGO** vom 20.4.2013 (BGBl I, 829; BT-Drucks 17/13034; BR-Drucks 163/13) eingefügt worden. Anlass war die Neuordnung der Familienkassen der Bundesagentur für Arbeit (s dazu zB BFH III R 3/13 BStBl II 2014, 576), die dazu führte, dass in den Bezirken einiger Finanzgerichte keine Familienkasse der Bundesagentur mehr ansässig ist, so dass die Kindergeldfälle sehr ungleich über die Finanzgerichte verteilt werden wären. Aus Sicht der beklagten Familienkassen (insb solchen mit bundesweiten Sonderzuständigkeiten) drohen potentiell eine Vielzahl von langen Dienstreisen. In der Gerichtspraxis ist jedoch zu beobachten, dass die Verfahren jeweils aufgrund von Prozessvollmachten von der örtlich nächstgelegenen Familienkasse vertreten werden.

Die Regelung ist **an § 38 II 1 Hs 1 und S 2 angelehnt**. Die dort erläuterten Grundsätze gelten im Rahmen des § 38 IIa entsprechend; auch für öffentliche Körperschaften, die die Abzweigung von Kindergeld begehren (FG Nds 23.3.2015 juris). Anders als bei § 38 II 2 stellt § 38 IIa 2 als Auffangregelung nicht auf den Wohnsitz im Bezirk des Bekl, sondern auf den Wohnsitz in Deutschland ab.

Die Einführung des § 38 IIa gibt keinen Anlass zur Verweisung von am 1.5.2013 anhängigen Kindergeldverfahren, weil durch die Neuorganisation nicht der Streitgegenstand berührt wird (s Rn 8) und auch eine Änderung der gesetzlichen Vorschriften den Grundsatz der perpetuatio fori nicht durchbricht (BFH XI R. 29/13 BFH/NV 2014, 724; s Rn 8 und § 33 Rn 10).

Nach § 38 IIa 3 gilt die Regelung **zunächst befristet bis zum 30.4.2016**. Es soll zunächst beobachtet werden, ob die Regelung für die betroffenen Behörden handhabbar ist.

## 3. Nicht in § 38 geregelte Fälle

Nicht nach den Grundsätzen des § 38 werden Verfahren örtlich zugewiesen, die **Nebenverfahren** zu anderweitig anhängigen oder anhängig gewesenen Verfahren sind, also zB Anträge auf einstweiligen Rechtsschutz (§§ 69, 114), Prozesskostenhilfe (§ 142), Kostenfestsetzungsanträge (§ 149 I), Anhörungsrügen (§ 133 a), Erinnerungen (§ 66 GKG, § 149 II), Vollstreckungsmaßnahmen (§§ 151ff) und damit im Zusammenhang stehende Vollstreckungsgegenklagen (T/K/Kruse § 151 Rn 5). Insoweit ist das FG der Hauptsache zuständig (s zB §§ 69 III 1, VI 1, 114 II 1; Gericht der Hauptsache; B/G/v Beckerath Rn 3; s § 69 Rn 211; § 114 Rn 7, 75), unabhängig davon, wo sich der (Wohn-)Sitz der Beteiligten befindet, wenn das Nebenverfahren anhängig wird.

Nicht von § 38 geregelt werden Fälle, in denen die in § 38 I-IIa genannten Abgrenzungskriterien nicht greifen, zB bei Klagen gegen **Privatrechtssubjekte** (BFH VI B 68/08 BFH/NV 2008, 2036; VI S 10/11 BFH/NV 2012, 771; III S 4/14 BFH/NV 2014, 1077), zB auf Änderung einer Lohnsteuerbescheinigung (s § 33 Rn 30 „Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis“), bei Klagen eines Insolvenzverwalters nach § 93 InsO (BFH III S 4/14 BFH/NV 2014, 1077). Auch nach einem Verweisungsbeschluss, der den Rechtsstreit an ein bestimmtes FG verweist, ist dieses nach § 155 S 1 iVm § 17a II 4 GVG hinsichtlich der örtlichen Zuständigkeit nicht gebunden (vgl BFH VI S 10/11 BFH/NV 2012, 771). Dementsprechend ist in diesen Fällen stets der BFH um eine Bestimmung des zuständigen Gerichts zu ersuchen (§ 39 I Nr 5; s § 39 Rn 8).

**§ 39 [Bestimmung des Gerichts durch den Bundesfinanzhof]**

(1) Das zuständige Finanzgericht wird durch den Bundesfinanzhof bestimmt,

1. wenn das an sich zuständige Finanzgericht in einem einzelnen Fall an der Ausübung der Gerichtsbarkeit rechtlich oder tatsächlich verhindert ist,
2. wenn es wegen der Grenzen verschiedener Gerichtsbezirke ungewiss ist, welches Finanzgericht für den Rechtsstreit zuständig ist,
3. wenn verschiedene Finanzgerichte sich rechtskräftig für zuständig erklärt haben,
4. wenn verschiedene Finanzgerichte, von denen eines für den Rechtsstreit zuständig ist, sich rechtskräftig für unzuständig erklärt haben,
5. wenn eine örtliche Zuständigkeit nach § 38 nicht gegeben ist.

(2) <sup>1</sup>Jeder am Rechtsstreit Beteiligte und jedes mit dem Rechtsstreit befasste Finanzgericht kann den Bundesfinanzhof anrufen. <sup>2</sup>Dieser kann ohne mündliche Verhandlung entscheiden.

Vgl § 53 VwGO; § 58 SGG; § 36 ZPO.

**Literatur:** Vgl Vor §§ 35–39.

## I. Allgemeines

1. § 39 soll im Interesse der Gewährung eines lückenlosen Rechtsschutzes sicherstellen, dass auch in den Fällen, in denen die Vorschriften über die örtliche und sachliche Zuständigkeit der FG (einschließlich der Regelungen über die Verweisung – § 70) nicht weiterhelfen, ein FG für die Erledigung der Streitsache zuständig ist (BFH VI S 11/06 BFH/NV 2007, 1162, 1163). – Die **Bestimmung des FG** erfolgt in aller Regel hinsichtlich der örtlichen Zuständigkeit, aber auch hinsichtlich der sachlichen Zuständigkeit (zB in den Fällen der Nr 1 und 4). – Voraussetzung für die Durchführung des Verfahrens nach § 39 ist, dass der Finanzrechtsweg eröffnet ist (BFH VI S 10/11 BFH/NV 2012, 771; III S 4/14 BFH/NV 2014, 1077).
2. § 36 ZPO (Bestimmung des zuständigen Gerichts durch das im Rechtszug höhere Gericht) ist im finanzgerichtlichen Verfahren (über § 155) nicht anwendbar, weil § 39 eine Sonderregelung enthält (BFH VII B 341/03 BStBl II 2004, 458).

## II. Die einzelnen Fälle der Zuständigkeitsbestimmung

3. **Zu § 39 I Nr 1:** Das an sich zuständige FG muss in einer konkreten Streitsache **aus rechtlichen** (zB bei erfolgreicher Ablehnung jedes einzelnen Richters oder bei Ausschließung aller Richter vom Richteramt) **oder tatsächlichen Gründen** (zB in Katastrophenfällen, bei Tod, Krankheit oder längerer Verhinderung aller Richter) **funktionsunfähig** sein. Das ist der Fall, wenn so viele Richter des FG (im organisatorischen Sinne) verhindert sind, dass überhaupt kein beschlussfähiger Spruchkörper mehr besteht (BFH IX S 24/97 BFH/NV 1999, 62, 63; VII S 30/06 BFH/NV 2007, 96, 97). Bei **Mängeln in der Gerichtsorganisation** (nicht ordnungsgemäße Konstituierung oder Besetzung des FG) liegt keine Verhinderung iS

des § 39 I Nr 1 vor, so dass eine Zuständigkeitsbestimmung durch den BFH nicht erfolgen kann (BFH I S 7/68 BStBl II 1968, 744; VII S 39/85 BStBl II 1986, 357). Ebenso wenig kann der BFH den nach dem Geschäftsverteilungsplan zuständigen Senat eines FG bestimmen, wenn **zwischen den Senaten ein negativer Kompetenzkonflikt** entstanden ist; für diese Entscheidung ist allein das Präsidium zuständig (BFH VII S 39/85 BStBl II 1986, 357; s auch BFH IV B 93/12 BFH/NV 2013, 575 und § 4 Rn 26).

**Zu § 39 I Nr 2:** Die **Ungewissheit** muss in **tatsächlicher Hinsicht** bestehen. 4  
Rechtliche Ungewissheit genügt nicht (BVerwG IV ER 401/58 BVerwGE 8, 109).

**Zu § 39 I Nr 3:** S zunächst § 70 Rn 15. – Es muss ein **positiver Kompetenz- 5 konflikt** zwischen verschiedenen FG dadurch entstanden sein, dass sich mehrere FG rechtskräftig für zuständig erklärt haben. Hat eines der FG bereits eine rechtskräftige Sachentscheidung getroffen, ist Nr 3 nicht mehr anwendbar (vgl BVerwG VI ER 400/58/5 NJW 1960, 1541; BGH IV ARZ 42/79 NJW 1980, 188; OLG Koblenz 4 SmA 36/05 OLGR Koblenz 2005, 958). Das gilt auch, wenn bereits eine Beweisaufnahme stattgefunden hat (BGH I ARZ 513/77 NJW 1978, 321; BayObLG AR 1 Z 84/87 BayObLGZ 1987, 389; *Völlkommer MDR* 1987, 805), oder wenn bereits ein Verweisungsbeschluss vorliegt (*Völlkommer MDR* 1987, 805).

**Zu § 39 I Nr 4:** S zunächst § 70 Rn 15. – Erfasst werden alle Fälle, in denen ein 6 negativer Kompetenzkonflikt zwischen verschiedenen FG (BFH I S 4/93 BFH/NV 1993, 676, 677; IX S 5/94 BFH/NV 1995, 907; X S 42/08 BFH/NV 2009, 780) oder zwischen einem FG und dem Gericht eines anderen Gerichtszweiges entstanden ist. Im letztgenannten Fall ist der BFH zuständig, wenn er als erstes Bundesgericht angerufen wird (BFH VII B 341/03 BStBl II 2004, 458; VI S 17/05 BFH/NV 2006, 329). – Auch hier wird wie bei Nr 3 eine rechtskräftige Entscheidung vorausgesetzt (BFH IX S 5/94 BFH/NV 1995, 907; X S 42/08 BFH/NV 2009, 780), wobei einer der vorangegangenen Verweisungsbeschlüsse keine Bindungswirkung entfalten darf (BFH X S 42/08 BFH/NV 2009, 780); gleichgültig ist, ob die Beschlüsse rechtmäßig ergangen sind (BFH I S 4/93 BFH/NV 1993, 676); außerdem darf noch keine rechtskräftige Sachentscheidung vorliegen (Rn 5).

Anders als bei Nr 3 muss eines der FG zuständig sein (BFH X S 42/08 BFH/NV 7 2009, 780; aA BGH IV ARZ 17/78 NJW 1978, 1163; H/H/Sp/Steinrauff Rn 98f). Ist das nicht der Fall, ist eine Zuständigkeitsbestimmung durch den BFH ausgeschlossen, das Gesuch muss also abgelehnt werden. Denn im Verfahren nach § 39 I Nr 4 besteht kein Bedürfnis ein **drittes Gericht** als zuständig zu bestimmen, weil der Kläger nach einer Ablehnung des Gesuchs nicht gehindert ist, das dritte Gericht anzu rufen (T/K/Brandis § 39 FGO Rn 6).

**Zu § 39 I Nr 5:** § 38 muss sich **aus tatsächlichen Gründen** als **lückenhaft** erweisen. Das ist zB der Fall, wenn der Finanzrechtsweg eröffnet ist, sich jedoch aus § 38 das zuständige FG nicht ergibt, zB bei Klagen gegen Privatrechtssubjekte (BFH VI B 68/08 BFH/NV 2008, 2036/2037; III S 4/14 BFH/NV 2014, 1077; s § 38 Rn 21). Bei der Bestimmung des örtlich zuständigen FG ist grundsätzlich auch dann auf den Sitz des Bekl abzustellen, wenn es sich bei ihm nicht um eine Behörde, sondern um eine juristische Person des privaten Rechts (zB AG oder GmbH) handelt (BFH VI B 68/08 BFH/NV 2008, 2036/2037; VI S 10/11 BFH/NV 2012, 771; III S 4/14 BFH/NV 2014, 1077). – Die §§ 13ff ZPO sind (auch über § 155) nicht analog anwendbar (offen lassen: BFH VI B 68/08 BFH/NV 2008, 2036), weil § 38 die örtliche Zuständigkeit der Finanzgerichte abschließend regelt.

# beck-shop.de

## III. Verfahren und Entscheidung

### DIE FACHBUCHHANDLUNG

- 9 Das Verfahren ist **antragsgebunden**. Jeder am Rechtsstreit Beteiligte (§ 57 – also auch der Befragte) und jedes mit dem Rechtsstreit befasste FG kann den BFH anrufen (§ 39 II 1). Die **Beteiligten** können den Antrag – jedenfalls in den Fällen des § 39 I Nr 1, 2 und 5 – auch **sich vor Rechtshängigkeit** der Streitsache stellen (*T/K/Brandis* Rn 8 mwN). § 62 IV (Vertretungszwang) ist zu beachten (BFH VII S 30/06 BFH/NV 2007, 96, 97 mwN; VI S 11/06 BFH/NV 2007, 1162; § 62 Rn 60ff; auch BFH II B 30/06 BFH/NV 2006, 1857 ist wohl nicht im gegenteiligen Sinn zu verstehen; aA *H/H/Sp/Steinrauff* Rn 129). Eine bestimmte **Form** ist nicht vorgeschrieben. Das mit der Sache befasste FG (der Senat) muss über die Anrufung des BFH jedoch durch Beschluss entscheiden. Das FG ist zur Anrufung des BFH verpflichtet, weil erst durch die Entscheidung des BFH feststeht, wer der gesetzliche Richter ist. Unterlässt das FG die Anrufung, ist der BFH jedoch idR im Rechtsmittelverfahren gehindert, die Zuständigkeit des FG zu prüfen (§ 70 iVm § 17a V GVG; s Anh § 33 Rn 40). Das Verfahren kann auch durchgeführt werden während das Hauptachseverfahren nach § 155 S 1 iVm § 240 ZPO wegen Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Klägers unterbrochen ist (BGH X ARZ 578/13 NJW-RR 2014, 248).
- 10 Der **BFH** hat zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 39 vorliegen. Er entscheidet über das Gesuch – auch nach mündlicher Verhandlung (§ 39 II 2) – durch **Beschluss** (§ 155 iVm § 37 II ZPO). Der Beschluss ist, sofern eine mündliche Verhandlung stattgefunden hat, im Allgemeinen zu verkünden (§ 155 iVm § 329 I ZPO), andernfalls formlos mitzuteilen (§ 155 iVm § 329 II 1 ZPO). Er ist **unanfechtbar** (§ 155 iVm § 37 II ZPO; BFH III S 4/14 BFH/NV 2014, 1077). Eine **Kostenentscheidung** ergeht nur bei Ablehnung des Gesuchs. Andernfalls sind die Kosten in der Endentscheidung zu erfassen (BFH X S 42/08 BFH/NV 2009, 780).
- 11 Der Beschluss ist für das als zuständig bestimmte FG **bindend** (zB *T/K/Brandis* § 39 Rn 9), ausnahmsweise jedoch **nicht bei willkürlicher**, offensichtlich gesetzeswidriger **Entscheidung** (vgl BVerwG 4 ER 401/81 NVwZ 1982, 370; Kopp/Schenke § 53 Rn 13 mwN; s auch Anh § 33 Rn 32). – Rechtskräftige Entscheidungen des FG über die Zuständigkeit sind wirkungslos, soweit sie mit dem BFH-Beschluss nicht im Einklang stehen (BVerwG VI ER 400/58/5 NJW 1960, 1541). Mit der Zuständigkeitsbestimmung durch den BFH ist das Verfahren bei dem als zuständig bestimmten Gericht anhängig und zwar in dem Stand, in dem es sich gerade befindet.

## DIE FACHBUCHHANDLUNG

### Abschnitt I. Klagearten, Klagebefugnis, Klagevoraussetzungen, Klageverzicht

#### Vor § 40: Typologie steuerlicher Verwaltungsakte

##### Übersicht

	Rn
I. Funktionsbeschreibung des steuerlichen Rechtsschutzes gegen VA . . . . .	1
1. Konkretisierungsfunktion . . . . .	3
2. Titelfunktion . . . . .	6
3. Verfahrensfunktion . . . . .	7
II. Allgemeine Begriffsbestimmung des VA . . . . .	10
1. Anknüpfung an § 118 AO . . . . .	10
2. Allgemeine Typologie des VA . . . . .	15
III. Zur Typologie des Steuer-VA . . . . .	34
1. Allgemeines . . . . .	34
2. Steuerbescheide und gleichgestellte Steuer-VAs . . . . .	35
a) Formen von Bescheiden . . . . .	35
b) Steuerbescheide mit Nebenbestimmungen gem §§ 164, 165 AO . . . . .	39
c) Besonderheiten einzelner Bescheidsformen . . . . .	41
3. Feststellungsbescheide . . . . .	44
4. Die wichtigsten sonstigen Steuer-VAs . . . . .	48
5. Ausblick: Vollautomatischer Steuer-VA . . . . .	55

#### I. Funktionsbeschreibung des steuerlichen Rechtsschutzes gegen VA

Dem Verfassungsgebot des Art 19 IV GG entsprechend ist in den verwaltungsgerichtlichen Verfahrensordnungen ein **umfassender Rechtsschutz** gegen Verwaltungsakte und Realakte sichergestellt (in der VwGO und im SGG durch die Generalklauseln – §§ 40 VwGO, 51 SGG); in der FGO zusätzlich zu der entsprechenden Regelung in § 33 durch die ausdrückliche und selbstständige Erwähnung der sog schlichten Leistungsklage in § 40 I letzter Fall; näher: § 40 Rn 31.

Dies ist bei Steuer-VA auf deren einschneidende Wirkung zurückzuführen. 2 Auch im Steuerrecht sind folgende **Funktionen** des VA zu unterscheiden (*H/H/Sp/Söhn* § 118 AO Rn 12ff):

- die Konkretisierungsfunktion,
- die Titelfunktion und
- die Verfahrensfunktion.

## 1. Konkretisierungsfunktion

- 3 Der Steuer-VA setzt **materielles** Recht für den Einzelfall „griffig“ um. Hierin liegt seine fundamentale Bedeutung. Das gilt in besonderem Maße für das Steuerrecht: einmal, weil die Grundsätze der **Gleichmäßigkeit** und **Gesetzmäßigkeit** der Besteuerung dort regelmäßig keine andere Form des Verwaltungshandelns zu lassen, zum anderen deshalb, weil es sich regelmäßig als unmöglich erweist, die Rechtsfolge für ein bestimmtes Steuerrechtsverhältnis einfach aus dem Gesetz „abzulesen“ (*Martens StuW* 1965, 570f). Es bedarf vielmehr (vor allem bei so komplexen Sachverhalten, wie sie zur Ermittlung von periodischen Steuern erforderlich sind, sowie sonst bei der Regelung von Dauerschuldverhältnissen für beide Seiten) der fortschreitenden **Verdeutlichung** der materiell-rechtlichen Bindung durch konkrete Einzelfallentscheidungen in Gestalt des Steuerverwaltungsakts (vgl auch *Martens StuW* 1988, 100, 102f; ähnlich auch *H/H/Sp/Söhn* § 118 AO Rn 13 mwN).
- 5 Im Hinblick auf die Rechtswirklichkeit im Abgabenrecht ist aber nicht nur der Steuerbescheid, der eine Geldleistungspflicht normiert, pflichtbegründend. Auch für den feststellenden Steuerverwaltungsakt gilt die Charakterisierung, dass er ein Rechtsverhältnis begründet, ändert oder beendet (BFH I R 214/82 BStBl II 1986, 21; vgl auch *T/K/Seer* § 118 AO Rn 33): Solange dieses nicht per VA festgestellt wird, realisiert man den kraft Gesetzes entstandenen Steueranspruch nicht.

## 2. Titelfunktion

- 6 Mit der Befugnis bzw Verpflichtung der Verwaltung zur Einzelfallregelung durch VA verbunden ist das im Abgabenrecht besonders weitreichende **Vollstreckungsprivileg** (§§ 218 I, 249ff AO), dh das Recht der Finanzbehörden, sich (im Unterschied zu anderen Gläubigern) den Titel für die Vollstreckung aus VAen (mit Hilfe eines Leistungsgebots, § 254 I 1 AO) selbst zu beschaffen und zwar (abweichend von sonstigen Verwaltungsbehörden) grds (soweit nicht ausnahmsweise die Vollziehung ausgesetzt oder gehemmt ist) unabhängig von der Einlegung eines Rechtsbehelfs (vgl § 80 I VwGO einerseits und §§ 361 I AO, 69 I FGO iVm § 251 I AO andererseits).

## 3. Verfahrensfunktion

- 7 Mit dem Wirksamwerden des VA (§ 124 I 1 AO) ist zugleich für das Verfahren (für das außergerichtliche Vorverfahren wie für das Klageverfahren) das **Objekt eines Rechtsschutzbegehrens** iS §§ 355ff AO, 40ff festgelegt (s § 44 II).
- 8 Für das finanzerichtliche Verfahren kommt dieser Funktion des VA wegen der Anerkennung der schlichten Leistungsklage (in § 40 I letzter Fall) zwar keine den Rechtsweg von vornherein begrenzende, wohl aber eine für den Verfahrensablauf und die Art der Rechtsschutzgewährung noch immer sehr gewichtige Bedeutung zu (*Löwer JuS* 1980, 805, 807): zB für die Wahl der Klageart, die Frage der Notwendigkeit eines außergerichtlichen Vorverfahrens und der Fristgebundenheit wie auch für den vorläufigen Rechtsschutz (v *Groll DStJG* 18, 47, 50ff). Einem Steuer-VA **gegenüber** hat der Rechtsuchende noch immer die klarere und in mehrfacher Hinsicht (kostenloses außergerichtliches Vorverfahren, „besserer“ vorläufiger **Rechtschutz** durch Aussetzung der Vollziehung) auch **günstigere Position**, als wenn er mit sonstigem Verwaltungshandeln konfrontiert wird. Im Lichte des Art 19 IV GG