

Das außergerichtliche und gerichtliche Rechtsbehelfsverfahren im Steuerrecht

Bearbeitet von
Bruno Dißars, Ulf-Christian Dißars

1. Auflage 2017. Buch. 106 S. Softcover
ISBN 978 3 415 05655 8
Format (B x L): 14,5 x 20,8 cm

[Steuern > Steuerverfahrensrecht](#)

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beek-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.

2

Gerichtliches Rechtsbehelfsverfahren

2.1 Allgemeines

2.1.1 Gesetzliche Grundlagen

Finanzgerichtsordnung (FGO) vom 6.10.1965 (Neufassung vom 28.3.2001, BGBl I 2001 S. 442 ff.); Gerichtszüge in Art. 95 GG.

2.1.2 Gerichtszüge

Ordentliche Gerichtsbarkeit		Arbeitsgerichtsbarkeit	Verwaltungsgerichtsbarkeit		
Zivilgerichte	Strafgerichte		Allgemeine Verwaltungsgerichte	Sozialgerichte	Finanzgerichte
Amtsgerichte	Amtsgerichte	Arbeitsgerichte	Verwaltungsgerichte	Sozialgerichte	Finanzgerichte
Landgerichte	Landgerichte				
Oberlandesgerichte	Oberlandesgerichte	Landesarbeitsgerichte	Oberverwaltungsgerichte	Landesozialgerichte	
Bundesgerichtshof (Karlsruhe)	Bundesgerichtshof (Karlsruhe)	Bundesarbeitsgericht (Erfurt)	Bundesverwaltungsgericht (Leipzig)	Bundessozialgericht (Kassel)	Bundesfinanzhof (München)
Zivilprozessordnung (ZPO)	Strafprozessordnung (StPO)	Arbeitsgerichtsgesetz (ArbGG)	Verwaltungsgerichtsgesetz (VwGO)	Sozialgesetzbuch (SGB)	Finanzgerichtsordnung (FGO)
Bundesverfassungsgericht (Karlsruhe)					
Europäischer Gerichtshof (Luxemburg)					

2.1.3 Aufbau der Finanzgerichte

Bei den Finanzgerichten bestehen Spruchkörper (= Senate), die mit drei Berufsrichtern und zwei ehrenamtlichen Richtern entscheiden, soweit nicht der Einzelrichter entscheidet. Bei Beschlüssen außerhalb der mündlichen Verhandlung und bei Gerichtsbescheiden (§ 90a FGO) wirken die ehrenamtlichen Richter nicht mit (§ 5 FGO). Die Senate entscheiden selbständig und sind an die Rechtsprechung der anderen Senate nicht gebunden.

Der Senat kann den Rechtsstreit bei nicht besonders schwierigen Fällen, die nicht von grundsätzlicher Bedeutung sind, einem seiner Mitglieder als Einzelrichter zur Entscheidung übertragen. Der Beschluss ist unanfechtbar. Der Einzelrichter kann nach Anhörung der Beteiligten den Rechtsstreit auf den Senat zurückübertragen (§ 6 FGO).

Beim Bundesfinanzhof sind die Senate (zurzeit elf Senate) mit fünf Berufsrichtern besetzt. Der Geschäftsverteilungsplan des Bundesfinanzhofs ist jeweils aktuell auf der Internet-Seite der BFH hinterlegt (www.bundesfinanzhof.de).

2.1.4 Großer Senat und Gemeinsamer Senat

2.1.4.1 Großer Senat beim Bundesfinanzhof

Wie bei allen Bundesgerichten (z. B. § 132 GVG für den BGH) gibt es auch beim Bundesfinanzhof einen Großen Senat (§ 11 FGO). Dieser besteht aus dem Präsidenten des Bundesfinanzhofs und je einem Richter aus den anderen Senaten. Der Große Senat wird tätig, wenn

- ein Senat des Bundesfinanzhofs von der Rechtsprechung eines anderen Senates abweichen will (Pflichtanrufung oder obligatorische Anrufung),
- eine zu entscheidende Rechtsfrage grundsätzliche Bedeutung hat und der zuständige Senat den Großen Senat anruft (Kannanrufung oder fakultative Anrufung).

Merke: Die Vorlage an den Großen Senat ist nur zulässig, wenn der Senat, von dessen Entscheidung abgewichen werden soll, auf obligatorische Anfrage des erkennenden Senats erklärt, er wolle an seiner Rechtsprechung festhalten (§ 11 Abs. 3 FGO).

Der Große Senat entscheidet aufgrund mündlicher Verhandlung über die Rechtsfrage, nicht über den Rechtsstreit. Die mündliche Verhandlung kann entfallen. An die Rechtsentscheidung des Großen Senates ist der Senat, der über den Rechtsstreit befindet, gebunden (§ 11 Abs. 7 FGO).

2.1.4.2 Gemeinsamer Senat der obersten Gerichtshöfe

Zur Wahrung der Einheitlichkeit der Rechtsprechung ist für die obersten Gerichtshöfe des Bundes ein Gemeinsamer Senat zu bilden (Art. 95 Abs. 3 GG). Der Gemeinsame Senat entscheidet, wenn ein Oberster Gerichtshof in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Obersten Gerichtshofes oder des Gemeinsamen Senates abweichen will. Einzelheiten sind im Gesetz zur Wahrung der Einheitlichkeit der Rechtsprechung der obersten Gerichtshöfe des Bundes geregelt.

2.1.5 Bundesverfassungsgericht

Die wesentliche Aufgabe des Bundesverfassungsgerichtes ist es, die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen zu überprüfen. Das Bundesverfassungsgericht entscheidet nach Art. 93 GG in Verbindung mit § 13 BVerfGG u. a.

- bei Meinungsverschiedenheiten oder Zweifeln über die förmliche oder sachliche Vereinbarkeit von Bundesrecht oder Landesrecht mit dem Grundgesetz (abstrakte Normenkontrolle). Antragsberechtigt sind die Bundesregierung, eine Landesregierung und ein Drittel der Mitglieder des Bundestages (§§ 13 Nr. 6, 76 BVerfGG).
- bei Verfassungsbeschwerden (Art. 93 GG; § 13 Nr. 8a BVerfGG). Jedermann kann mit der Behauptung, durch die öffentliche Gewalt in einem seiner Grundrechte oder in einem seiner in Art. 20 Abs. 4 GG, Art. 33, 38, 101, 103 und 104 GG enthaltenen Rechte verletzt zu sein, die Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht erheben (konkrete Normenkontrolle). Ist gegen die Verletzung der Rechtsweg offen, so kann die Verfassungsbeschwerde in der Regel erst nach Erschöpfung des Rechtswegs erhoben werden (§ 90 BVerfGG).
- über die Vereinbarkeit eines Bundesgesetzes oder Landesgesetzes mit dem Grundgesetz oder die Vereinbarkeit eines Landesgesetzes oder sonstigen Landesrechtes mit einem Bundesgesetz auf Antrag eines Gerichts (Art. 100 Abs. 1 GG; § 13 Nr. 11 BVerfGG).

Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes kann lauten, dass das angefochtene Gesetz

- (noch) mit dem Grundgesetz vereinbar ist,
- mit dem Grundgesetz unvereinbar ist (Wirkung ex nunc) – eventuell mit der Verpflichtung des Gesetzgebers zur Neuregelung,
- wegen Verstoßes gegen das Grundgesetz nichtig ist (Wirkung ex tunc).

2.1.6 Europäischer Gerichtshof (EuGH)

In dem durch die Europäischen Verträge vorgegebenen Rahmen setzen die Gemeinschaftsorgane Recht mit unmittelbarer Wirkung gegenüber den Mitgliedstaaten, deren Unternehmen und Staatsangehörigen (BVerfGE 22 S. 293, 296). Der Europäische Gerichtshof soll die Wahrung dieses Rechts bei Auslegung und Anwendung der EU-Verträge sichern. Aufbau und Zuständigkeit des Europäischen Gerichtshofs sind in den Art. 251 bis 281 des Vertrages über die Europäische Union (AEUV) geregelt.

Wenn nach Auffassung der Kommission ein Mitgliedstaat gegen eine Verpflichtung aus dem Vertrag verstoßen hat, so gibt sie eine mit Gründen versehene Stellungnahme hierzu ab; sie hat dem Mitgliedstaat zuvor Gelegenheit zu geben, sich zu äußern. Kommt der Mitgliedstaat dieser Stellungnahme nicht nach, so kann die Kommission den Gerichtshof anrufen – sog.

Aufsichtsklage der Kommission (Art. 258 AEUV). Auch jeder Mitgliedstaat kann den Gerichtshof anrufen, wenn er der Auffassung ist, dass ein anderer Mitgliedstaat gegen eine Verpflichtung aus dem Vertrag verstoßen hat (Art. 259 AEUV).

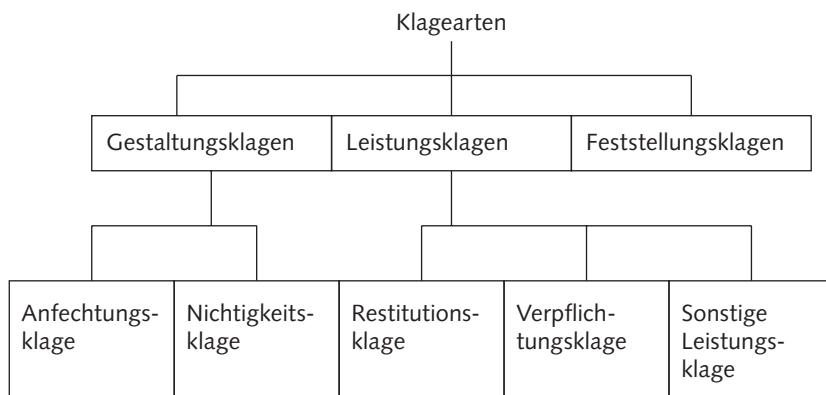
Der Europäische Gerichtshof entscheidet im Wege der Vorentscheidung über die Auslegung des Vertrages, über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe der Gemeinschaft und der Europäischen Zentralbank und über die Auslegung der Satzungen der durch den Rat geschaffenen Einrichtungen, soweit diese Satzungen dies vorsehen. Bestehen bei der Auslegung in einem Gerichtsverfahren in diesen Fragen Zweifel, und hält das Gericht eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs darüber zum Erlass seines Urteils für erforderlich, so kann ein Finanzgericht und muss der Bundesfinanzhof als letztinstanzliches Gericht den Europäischen Gerichtshof zur Klärung der Zweifelsfrage anrufen (Art. 267 AEUV).

Der Gerichtshof überwacht die Rechtmäßigkeit des Europäischen Parlaments, des Rates, der Kommission und der Europäischen Zentralbank, soweit es sich nicht um Empfehlungen oder Stellungnahme handelt. Zu diesem Zweck ist er für Klagen zuständig, die ein Mitgliedstaat, der Rat oder die Kommission wegen Unzuständigkeit, Verletzung wesentlicher Formvorschriften, Verletzung des EG-Vertrages oder einer bei seiner Durchführung anzuwendenden Rechtsnorm oder wegen Ermessensmissbrauch erhebt (Art. 263 und 264 AEUV).

Jede natürliche oder juristische Person kann unter den Voraussetzungen des Art. 63 Abs. 1 AEUV gegen die an sie ergangenen Entscheidung sowie gegen diejenigen Entscheidungen Klage erheben, die, obwohl sie als Verordnung oder als an eine andere Person gerichtete Entscheidung gegangen sind, unmittelbar und individuell betreffen (Art. 63 Abs. 4 AEUV). Die nach Art. 63 AEUV vorgesehenen Klagen sind binnen zwei Monaten zu erheben; diese Frist verläuft je nach Lage des Falles von der Bekanntgabe der betreffenden Handlung, ihrer Mitteilung an den Kläger oder in Ermangelung dessen von dem Zeitpunkt an, zu dem der Kläger von der Handlung Kenntnis erlangt (Art. 230 Abs. 6 EGV).

2.2 Klagearten der FGO

2.2.1 Überblick



2.2.2 Die einzelnen Klagearten

Wie die ZPO kennt auch die FGO die Unterscheidung in Gestaltungs-, Leistungs- und Feststellungsklagen. Während im Zivilrecht die Leistungsklagen zahlenmäßig dominieren (Beispiele: Rückzahlung eines Darlehens, Herausgabe von Sachen usw.), steht im Verwaltungsrecht die Gestaltungsklage im Vordergrund. Das gilt insbesondere für die Anfechtungsklage.

2.2.2.1 Gestaltungsklagen

a) Anfechtungsklage (§§ 40 Abs. 1, 100 FGO)

Durch die Anfechtungsklage können die Aufhebung eines Verwaltungsaktes und in den Fällen des § 100 Abs. 2 FGO auch die Änderung eines Verwaltungsaktes begehrt werden.

Beispiele

Aufhebung eines Haftungsbescheides, Steueränderungsbescheides, einer Prüfungsanordnung oder Pfändungsverfügung (§ 100 Abs. 1 FGO); Herabsetzung der Steuer (§ 100 Abs. 2 FGO).

Gegenstand der Anfechtungsklage ist nach einem Vorverfahren (Einspruch) der ursprüngliche Verwaltungsakt in der Gestalt, die er durch die Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf erhalten hat (§ 44 Abs. 2 FGO). Grundsätzlich kann also nicht die Einspruchsentscheidung isoliert angefochten werden.

Ausnahmen gelten, wenn die Finanzbehörde nur über die Zulässigkeit eines außergerichtlichen Rechtsbehelfes entschieden oder den Steuerbe-

scheid ohne vorherigen Hinweis nach § 367 Abs. 2 Satz 2 AO verbösert hat. Dann kann der Kläger ausnahmsweise auch nur die isolierte Aufhebung der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf beantragen.

Merke: Hat sich der Verwaltungsakt während des Klageverfahrens durch Rücknahme oder anders erledigt, z. B. Ablehnung einer Fristverlängerung durch Einreichung der Steuererklärung (BFH, BStBl II 2000 S. 514), so ist die Anfechtungsklage auf eine Fortsetzungsfeststellungsklage umzustellen, wenn der Verwaltungsakt rechtswidrig war und der Kläger ein berechtigtes Interesse an der Feststellung hat (§ 100 Abs. 1 FGO). Hierfür genügt jedes konkrete, vernünftigerweise anzuerkennende schutzwürdige Interesse rechtlicher, wirtschaftlicher oder ideeller Art (insbesondere Wiederholungsgefahr), nicht aber die durch den Finanzgerichtsstreit verursachten Kosten (BFH, BStBl II 2008, 898). Für die Fortsetzungsfeststellungsklage gilt die Subsidiaritätsbestimmung des § 41 Abs. 2 FGO nicht. Wird die Klage nicht umgestellt, wird die Anfechtungsklage unzulässig.

Aufgaben 32 und 33

32 Bernd Bollmann hat gegen die Prüfungsanordnung nach erfolglosem Einspruchsverfahren Klage beim Finanzgericht erhoben. Ziel der Klage ist die Aufhebung der Anordnung. Bollmann will dadurch ein Verwertungsverbot für die durch die Prüfung ermittelten Sachverhalte erreichen. Während des Klageverfahrens wird die Außenprüfung durchgeführt und durch Änderungsbescheide abgeschlossen.

Wie wirken sich diese Ereignisse auf das Klageverfahren aus?

33 Eduard Schlampig hatte gegen seinen Einkommensteuerbescheid nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist Einspruch eingelegt. Das Finanzamt hatte die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110 AO) nicht gewährt und den Einspruch als unzulässig verworfen.

Schlampig erhebt nunmehr dagegen Klage mit dem Antrag, die Einspruchsentscheidung aufzuheben. Kann mit der Anfechtungsklage die isolierte Aufhebung der Einspruchsentscheidung erreicht werden?

Lösungen:

32 Ursprünglich war die Anfechtungsklage nach § 40 Abs. 1 FGO die richtige Klageart, da die Aufhebung eines Verwaltungsaktes, der Prüfungsanordnung, das Ziel der Klage war. Mit der Zusendung des Betriebsprüfungsberichtes ist die Außenprüfung formal beendet. Zu diesem Zeitpunkt erledigt sich die Prüfungsanordnung (BFH, BStBl II 1982 S. 659; BFH, BStBl II 1988 S. 413) und die Anfechtungsklage wird damit unzulässig. Die Klage ist auf eine Fortsetzungsfeststellungsklage nach § 100 Abs. 1 FGO umzustellen. Für diese Klage gilt die allgemeine Sub-

sidaritätsregelung für Feststellungsklagen (§ 41 FGO) nicht (BFH, DB 1985 S. 2490).

- 33 Nach § 44 Abs. 2 FGO ist Gegenstand der Anfechtungsklage der ursprüngliche Verwaltungsakt in der Gestalt, die er durch die Einspruchsentscheidung gefunden hat. Da nach § 100 Abs. 2 FGO das Gericht grundsätzlich in der Sache zu entscheiden hat, kommt eine isolierte Anfechtung der Einspruchsentscheidung in der Regel nicht in Betracht. Eine isolierte Anfechtung ist nur ausnahmsweise zulässig, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an einer erneuten Einspruchsentscheidung durch das Finanzamt hat.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs kann die Einspruchsentscheidung alleiniger Gegenstand der Anfechtungsklage sein, wenn

- der Einspruch als unzulässig verworfen worden ist. Der Kläger soll keine Tatsacheninstanz verlieren (BFH, BStBl II 1977 S. 321, 323; BFH, BB 1990 S. 1408).
- in rechtswidriger Weise der Hinweis auf eine Verböserung nach § 367 Abs. 2 Satz 2 AO unterblieben ist (BFH, BStBl II 2006 S. 576).

b) Restitutions- und Nichtigkeitsklage (§ 134 FGO)

Mit diesen Klagearten kann ausnahmsweise die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen finanzgerichtlichen Verfahrens betrieben werden. § 134 FGO verweist auf die entsprechenden Vorschriften der ZPO.

Die Nichtigkeitsklage findet bei schweren Verfahrensfehlern statt (§ 579 ZPO), z. B. wenn das Gericht nicht ordnungsmäßig besetzt gewesen ist.

Die Restitutionsklage kommt in Betracht, wenn das Urteil durch strafbare Handlungen, z. B. durch Meineid, Verfälschung von Urkunden, Amtspflichtverletzung eines Richters, zustande gekommen ist (§ 580 ZPO).

2.2.2.2 Leistungsklagen

a) Verpflichtungsklage (§§ 40 Abs. 1, 101 FGO)

Durch die Verpflichtungsklage kann die Verurteilung zum Erlass eines abgelehnten oder unterlassenen Verwaltungsaktes oder die Verurteilung der Finanzbehörde, den Kläger unter Beachtung der Rechtsauffassung des Gerichts zu bescheiden, begehrt werden.

Beispiele

Erlass einer Stundungsverfügung nach vorhergehender Ablehnung durch das Finanzamt, einer Fristverlängerung, eines Vollstreckungsaufschubs (§ 258 AO), eines Feststellungsbescheides oder Änderungsbescheides zu Gunsten des Steuerpflichtigen.

Merke: Anfechtungs- und Verpflichtungsklage sind stets verwaltungsaktbezogen.

b) Sonstige Leistungsklage (§ 40 Abs. 1 FGO)

Mit der sonstigen Leistungsklage kann eine andere Leistung als ein Verwaltungsakt begehrt werden.

Beispiele

Zusendung eines Betriebsprüfungsberichtes; Einsicht in die Steuerakten; Auszahlung eines Geldbetrages nach ablehnendem Abrechnungsbescheid nach § 218 Abs. 2 AO (BFH, BFH/NV 1999 S. 150).

2.2.2.3 Feststellungsklage (§ 41 FGO)

Durch die Feststellungsklage kann die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder der Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes begehrt werden, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an der baldigen Feststellung hat.

Beispiel

Das Finanzministerium bestreitet einem Steuerberater das Recht zur Führung der Berufsbezeichnung „Steuerberater“.

Der Kläger beantragt festzustellen, dass das Finanzamt nicht berechtigt ist, einem Dritten einen Steuerbescheid oder Betriebsprüfungsbericht zur Kenntnis zu geben, das Steuergeheimnis zu durchbrechen oder einen Kontenabruf nach § 93 Abs. 7 AO durchführen zu lassen (AEAO Nr. 2.9. zu § 93 AO).

Merke: Die Feststellungsklage ist nur subsidiär. Sie ist nicht zulässig, wenn die Anfechtungs- oder Verpflichtungsklage möglich ist oder war (§ 41 Abs. 2 FGO). Daher ist die Feststellungsklage in der Praxis äußerst selten.

2.2.3 Klagebeispiele

2.2.3.1 Anfechtungsklage

Hermann Schnell
Steuerberater

Friedrich-Ebert-Str. 21
22459 Hamburg
Tel.: 040/5514678

An das
Finanzgericht Hamburg
Lübeckertordamm 4
20099 Hamburg

1.7.12

Klage

des Fabrikanten Walter Peters, 22453 Hamburg, Kollastr. 198,

Kläger

Prozessbevollmächtigter: Steuerberater Hermann Schnell,
Friedrich-Ebert-Str. 21
22459 Hamburg

gegen

das Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel,
vertreten durch seinen Vorsteher,

Beklagte

wegen unzutreffender Festsetzung der Einkommensteuer des Jahres 09 durch Bescheid vom 2.1.12 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.6.12.

Im Auftrag und in Vollmacht des Klägers erhebe ich Klage gegen den Beklagten und werde in der mündlichen Verhandlung beantragen,

(§§ 40 Abs. 1, 100 Abs. 1 AO) den Steuerbescheid vom 2.1.12 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.6.12 (ersatzlos) aufzuheben.

(§§ 40 Abs. 1, 100 Abs. 2 AO) den Steuerbescheid vom 2.1.12 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.6.12 dahin abzuändern, dass die Steuer anderweitig auf 34.456 EUR herabgesetzt wird.

oder aber auch

die AfA für die im Mai 09 angeschaffte Maschine nach einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von fünf Jahren zu bemessen und die Einkommensteuer 09 unter Änderung des Steuerbescheides vom 2.1.12 und der Einspruchsentscheidung vom 16.6.12 entsprechend herabzusetzen.
Eine Erweiterung des Klageantrages behalte ich mir vor.

Gründe:

Der angefochtene Bescheid und die Einspruchsentscheidung sind rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten. Die Abschreibung für die Maschine

Die Prozessvollmacht und die erforderlichen Abschriften füge ich bei.

Schnell

(Hermann Schnell)
Steuerberater

2.2.3.2 Verpflichtungsklage

wegen Ablehnung eines Erlasses der Einkommensteuer des Jahres 09 durch Bescheid vom 5.3.12, bestätigt durch Einspruchsentscheidung vom 2.8.12.

Im Auftrag und in Vollmacht erhebe ich Klage gegen den Beklagten und werde in der mündlichen Verhandlung beantragen,

den Beklagten unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides vom 5.3.12 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 2.8.12 zu verurteilen, die für das Jahr 09 festgesetzte Einkommensteuer aus Billigkeitsgründen zu erlassen.

Gründe:

Die Ablehnung des Erlasses ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten

2.2.3.3 Sonstige Leistungsklage

... beantragen, die Einspruchsentscheidung aufzuheben und den Beklagten zu verurteilen, dem Kläger Einsicht in die Akten zu gestatten.