

# STEUERRECHT I

## Allgemeines Steuerrecht

### Ein Studienbuch

von

Dr. Dieter Birk

o. Professor an der Universität Münster  
Richter am Finanzgericht Münster  
im Nebenamt

2. Auflage



C.H.BECK'SCHE VERLAGSBUCHHANDLUNG  
MÜNCHEN 1994

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XIII
Allgemeines Literaturverzeichnis .....	XIX

## 1. Teil. Einführung

§ 1. Steuern – ein Machtinstrument des Staates. Zur Geschichte der Steuern .....	3
§ 2. Verteilung der Steuern – Lenkung durch Steuern. Die Lehre von den Steuerzwecken und Steuerwirkungen .....	8
I. Belastungswirkungen und Gestaltungswirkungen .....	9
II. Fiskalzwecknormen und Lenkungsnormen .....	11
1. Fiskalzwecknormen .....	11
2. Lenkungsnormen .....	14
III. Die Bedeutung der Unterscheidung zwischen Fiskalzweck- und Lenkungsnormen .....	17
§ 3. Steuerrechtswissenschaft und Nachbarwissenschaften .....	20

## 2. Teil. Steuerbegriff, Steuergesetz, Steuersystem

§ 4. Der Steuerbegriff .....	25
I. Die Bedeutung der Begriffsbestimmung .....	25
II. Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff .....	26
III. Abgrenzung gegenüber anderen öffentlichen Abgaben .....	29
1. Vorzugslasten (Gebühren und Beiträge) .....	30
2. Sonderabgaben .....	33
3. Weitere nichtsteuerliche Abgaben „sui generis“? .....	36
§ 5. Das Steuergesetz und die Rechtsquellen des Steuerrechts .....	37
I. Die Rechtsquellen des Steuerrechts .....	38
II. Das Steuergesetz .....	40
III. Der Aufbau des Steuertatbestandes .....	42
1. Das Steuersubjekt .....	42
2. Das Steuerobjekt .....	43
3. Der Steuersatz .....	45
4. Der Steuergläubiger .....	45
§ 6. Einteilung der Steuern, Steuersystem .....	46
I. Anforderungen an ein rationales Steuersystem – Klassifizierung der Steuern .....	47
II. Systematisierung des Steuerzugriffs (äußeres System) .....	49
III. Systemgedanke als Verfassungsschranke der Besteuerungsgewalt (inneres System) .....	54

## 3. Teil. Verfassungsrechtliche Grundlagen der Besteuerung

§ 7. Steuererhebung und Steuerverteilung .....	57
I. Verteilung der Gesetzgebungsverantwortlichkeit .....	57
1. Ausschließliche Gesetzgebungsverantwortlichkeit des Bundes .....	58
2. Konkurrierende Gesetzgebungsverantwortlichkeit des Bundes .....	59

3. Gesetzgebungszuständigkeit der Länder . . . . .	61
4. Steuersatzungsrecht der Gemeinden . . . . .	63
II. Verfassungsgrundsätze der steuerlichen Lastenverteilung . . . . .	64
1. Die Unterscheidung zwischen Belastungs- und Gestaltungswirkungen und deren Verfassungsmaßstäbe . . . . .	64
2. Die verfassungsrechtliche Überprüfung von Steuerrechtsnormen . . . . .	67
3. Rückwirkung von Steuernormen . . . . .	68
§ 8. Verteilung der Steuererträge . . . . .	70
I. Der ertragszuweisende Finanzausgleich . . . . .	71
1. Der ertragszuweisende Finanzausgleich zwischen Bund, Ländern und Gemeinden . . . . .	72
2. Der ertragszuweisende Finanzausgleich unter den Ländern . . . . .	74
II. Der umverteilende Finanzausgleich . . . . .	76
III. Finanzausgleich im vereinten Deutschland und Art. 7 Einigungsvertrag . . . . .	77
§ 9. Steuerverwendung und Steuerverwaltung . . . . .	78
I. Die Zuständigkeit für Staatsausgaben . . . . .	78
II. Die Verwendung der Steuermittel . . . . .	80
1. Das Verhältnis der Haushaltswirtschaft von Bund und Ländern (Art. 109 GG) . . . . .	80
2. Haushaltspolitik und Haushaltsgrundsätze . . . . .	81
3. Der Haushaltskreislauf . . . . .	83
III. Die Steuerverwaltung (Art. 108 GG) . . . . .	86
<b>4. Teil. Das Steuerschuldrecht</b>	
§ 10. Grundbegriffe . . . . .	89
I. Die öffentlich-rechtliche Struktur des Steuerschuldverhältnisses . . . . .	89
II. Steuerrechtsverhältnis, Steuerpflichtverhältnis, Steuerschuldverhältnis . . . . .	92
§ 11. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis . . . . .	94
I. Der Steueranspruch . . . . .	95
1. Die Entstehung des Steueranspruchs . . . . .	96
a) Begriffsbestimmungen der Abgabenordnung . . . . .	97
b) Allgemeine Grundsätze für die Anwendung der Einzelsteuergesetze . . . . .	97
aa) Zurechnung von Wirtschaftsgütern . . . . .	100
bb) Erwirtschaftung steuerlicher Leistungsfähigkeit durch gesetz- oder sittenwidriges Verhalten (§ 40 AO) . . . . .	102
cc) Unwirksame, aber wirtschaftlich vollzogene Rechtsgeschäfte (§ 41 AO) . . . . .	103
dd) Mißbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO) . . . . .	106
c) Rechtsanwendung im Steuerrecht: Auslegung und Analogie von Steuergesetzen . . . . .	110
2. Fälligkeit des Steueranspruchs . . . . .	114
3. Erlöschen des Steueranspruchs . . . . .	116
a) Erlöschen des Steueranspruchs durch Erfüllung bzw. Leistung an Erfüllungs Statt . . . . .	117
b) Erlöschen von Steueransprüchen trotz Nichterfüllung . . . . .	120
aa) Festsetzungsverjährung . . . . .	120
bb) Zahlungsverjährung . . . . .	123
cc) Erlaß . . . . .	124
dd) Verwirkung . . . . .	128
4. Übergang des Steueranspruchs . . . . .	129

II. Ansprüche auf steuerliche Nebenleistungen . . . . .	131
1. Der Verspätungszuschlag . . . . .	131
a) Voraussetzungen . . . . .	131
b) Entstehung, Fälligkeit, Erlöschen . . . . .	132
2. Der Säumniszuschlag . . . . .	133
a) Voraussetzungen . . . . .	133
b) Entstehung, Fälligkeit, Erlöschen . . . . .	134
3. Zinsen . . . . .	134
a) Voraussetzungen . . . . .	134
b) Entstehung . . . . .	135
c) Fälligkeit, Erlöschen . . . . .	136
4. Zwangsgelder . . . . .	136
5. Kosten . . . . .	137
III. Der Haftungsanspruch . . . . .	137
1. Haftungstatbestände . . . . .	138
2. Akzessorietät der Haftung . . . . .	141
3. Haftungsbescheid und Inanspruchnahme . . . . .	142
a) Erlaß des Haftungsbescheids . . . . .	142
b) Inanspruchnahme nach Erlaß des Haftungsbescheids . . . . .	145
4. Die Reihenfolge der Prüfung bei Haftungsfällen . . . . .	146
IV. Der Steuererstattungsanspruch . . . . .	147
V. Der Steuervergütungsanspruch . . . . .	149
§ 12. Gesamtschuldnerschaft . . . . .	150
I. Voraussetzungen und Inhalt der Gesamtschuldnerschaft . . . . .	150
II. Inanspruchnahme der Gesamtschuldner . . . . .	150
III. Erlöschen der Gesamtschuldnerschaft . . . . .	152
 5. Teil. Steuerverfahrensrecht	
§ 13. Steuerverwaltungsakt . . . . .	153
I. Arten der Steuerverwaltungsakte . . . . .	155
II. Die allgemeinen Regelungen . . . . .	156
1. Zustandekommen und Wirksamwerden von Steuerverwaltungsakten . . . . .	156
a) Bestimmtheit und Form . . . . .	156
b) Nebenbestimmungen . . . . .	157
c) Begründung . . . . .	158
d) Bekanntgabe und Wirksamwerden des Steuerverwaltungsaktes . . . . .	159
2. Der fehlerhafte Verwaltungsakt . . . . .	162
a) Fehlerquellen . . . . .	162
b) Die Folgen der Fehlerhaftigkeit . . . . .	164
c) Die Folgen von Verfahrensfehlern . . . . .	165
§ 14. Das Korrektursystem der Abgabenordnung . . . . .	167
I. Bestandskraft und Änderungsvorschriften . . . . .	167
II. Korrektur von allgemeinen Steuerverwaltungsakten . . . . .	168
1. Korrektur offensichtlicher Unrichtigkeiten . . . . .	169
2. Rücknahme und Widerruf von Steuerverwaltungsakten . . . . .	171
III. Sonderregelungen für besondere Steuerverwaltungsakte . . . . .	173
1. Überblick . . . . .	174
2. Einzelfragen . . . . .	174
a) Korrektur auf Antrag (bzw. Zustimmung), § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 a AO . . . . .	174
b) Korrektur wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel (§ 173 AO) . . . . .	178

c) Die widerstreitende Steuerfestsetzung (§ 174 AO) . . . . .	185
d) Die Korrektur von Folgebescheiden (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO) . . . . .	188
e) Die Korrektur wegen eines rückwirkenden Ereignisses (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO) . . . . .	191
f) Korrektur wegen Verständigungsvereinbarungen (§ 175a AO) . . . . .	193
3. Der Vertrauenschutz bei der Korrektur von Steuerbescheiden . . . . .	194
a) Grundsätze . . . . .	194
b) Besonderheiten bei der Änderung der Rechtsprechung oder Verwaltungspraxis (§ 176 AO) . . . . .	194
c) Durchbrechung des Vertrauenschutzgedankens durch Folgeberichtigung (§ 177 AO) . . . . .	196
<b>§ 15. Durchführung der Besteuerung . . . . .</b>	<b>198</b>
I. Überblick . . . . .	198
II. Die Ermittlung des Sachverhalts . . . . .	198
1. Sachaufklärung und Mitwirkungspflichten . . . . .	199
a) Aufgabenumschreibung . . . . .	199
b) Eingriffsbefugnisse . . . . .	201
c) Die Mitwirkungspflichten im einzelnen . . . . .	202
aa) Melde- und Anzeigepflichten . . . . .	202
bb) Auskunfts- und Vorlagepflichten . . . . .	203
cc) Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten . . . . .	205
dd) Erklärungspflichten . . . . .	205
ee) Mitwirkungs- und Duldungspflichten in sonstigen Fällen . . . . .	206
d) Die Verteilung der Beweislast, Schätzung . . . . .	206
e) Mitwirkungsverweigerungsrechte . . . . .	209
2. Das Steuergeheimnis . . . . .	211
3. Der Schutz von Bankkunden . . . . .	216
4. Besondere Verfahren der Sachaufklärung . . . . .	217
a) Die Außenprüfung . . . . .	217
aa) Zulässigkeit der Außenprüfung . . . . .	218
bb) Umfang der Außenprüfung . . . . .	220
cc) Durchführung der Außenprüfung . . . . .	222
dd) Schlußbesprechung . . . . .	222
ee) Verwertungsverbot . . . . .	223
b) Steuerfahndung . . . . .	224
c) Steueraufsicht in besonderen Fällen . . . . .	225
III. Steuerfestsetzung und Feststellung der Besteuerungsgrundlagen . . . . .	225
1. Festsetzung durch Steuerbescheid . . . . .	225
a) Form und Inhalt des Steuerbescheids . . . . .	227
b) Bekanntgabe des Steuerbescheids . . . . .	229
c) Arten der Steuerbescheide . . . . .	230
aa) Endgültige Steuerfestsetzung . . . . .	230
bb) Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung . . . . .	231
cc) Vorläufige Steuerfestsetzung . . . . .	234
2. Festsetzung ohne Steuerbescheid (Steueranmeldung) . . . . .	237
3. Absehen von der Steuerfestsetzung . . . . .	239
4. Feststellung der Besteuerungsgrundlagen . . . . .	239
a) Anwendungsfälle der gesonderten Feststellung . . . . .	241
b) Rechtswirkungen der gesonderten Feststellung . . . . .	243
5. Exkurs: Gesonderte Festsetzung von Steuermeßbeträgen . . . . .	245
<b>§ 16. Die Verwirklichung des Steueranspruchs nach der Festsetzung . . . . .</b>	<b>247</b>
I. Das Erhebungsverfahren . . . . .	247
1. Voraussetzungen der Durchsetzung des Steueranspruchs . . . . .	247

2. Aufschub der Durchsetzung .....	249
a) Stundung .....	250
aa) Erhebliche Härte .....	250
bb) Keine Gefährdung des Steueranspruchs .....	251
cc) Ausschluß der Stundung .....	252
b) Zahlungsaufschub .....	252
c) Aussetzung der Vollziehung .....	253
3. Abschluß des Erhebungsverfahrens .....	253
II. Das Vollstreckungsverfahren .....	254
1. Allgemeine Vollstreckungsvoraussetzungen .....	254
2. Vollstreckung wegen Geldforderungen .....	255
3. Vollstreckung wegen anderer Leistungen als Geldforderungen .....	257
<b>6. Teil. Rechtsschutzverfahren</b>	
§ 17. Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren .....	259
I. Der Einspruch .....	260
II. Die Beschwerde .....	262
III. Zulässigkeitsvoraussetzungen und Wirkung der Rechtsbehelfe .....	264
1. Zulässigkeitsvoraussetzungen .....	264
a) Abgabenrechtliche Streitigkeit (§ 347 Abs. 1 AO) .....	264
b) Statthaftigkeit des Einspruchs oder der Beschwerde (§§ 348, 349 AO) .....	264
c) Form (§ 357 Abs. 1 und Abs. 3 AO) .....	264
d) Frist (§§ 355, 356 AO) .....	265
e) Richtiger Adressat des Rechtsbehelfs (§ 357 Abs. 2 AO) .....	265
f) Rechtsbehelfsbefugnis .....	265
g) Fähigkeit, Verfahrenshandlungen vorzunehmen (§§ 365, 79 ff. AO) .....	266
h) Kein Rechtsbehelfsverbrauch .....	266
2. Suspensiveffekt und Aussetzung der Vollziehung .....	266
a) Grundsatz: Keine aufschiebende Wirkung des Rechtsbehelfs .....	266
b) Aussetzung der Vollziehung .....	267
3. Entscheidung der Finanzbehörde .....	270
§ 17a. Neuregelung des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens ab 1.1. 1996 .....	270
I. Die Vorgeschichte der Regelung .....	270
II. Wesentliche Inhalte der Neuregelung .....	271
1. Statthaftigkeit des Einspruchs (§§ 347, 348 AO) .....	271
2. Einspruchsbefugnis (§ 352 AO) .....	272
3. Besonderheiten im Einspruchsverfahren (§§ 363, 364 a, 364 b AO) .....	272
a) Aussetzung und Ruhen des Verfahrens (§ 363 AO) .....	272
b) Erörterung des Sach- und Rechtsstands (§ 364 a AO) .....	273
c) Fristsetzung mit ausschließender Wirkung (§ 364 b AO) .....	273
§ 18. Gerichtliche Rechtsbehelfe .....	274
I. Zur Geschichte der Finanzgerichtsbarkeit .....	274
II. Das Verfahren vor dem Finanzgericht .....	276
1. Zulässigkeitsvoraussetzungen der finanzgerichtlichen Klage .....	277
a) Zulässigkeit des Finanzrechtswegs (§ 33 Abs. 1 FGO) .....	278
b) Richtige Klageart .....	278
c) Form und Frist .....	279
d) Klagebefugnis .....	279
e) Beteiligten-, Prozeß- und Postulationsfähigkeit .....	280
2. Zulässigkeitsvoraussetzungen des Antrags auf Aussetzung der Vollziehung .....	281

a) Finanzrechtsweg .....	281
b) Vollziehbarkeit des Verwaltungsakts .....	281
c) Einlegung eines Rechtsbehelfs .....	281
d) Erfolgloser Aussetzungsantrag bei der Finanzbehörde .....	282
III. Rechtsmittel gegen Entscheidungen der Finanzgerichte .....	282
1. Revision .....	283
2. Beschwerde .....	284
IV. Übersicht über das Rechtsschutzsystem der Finanzgerichtsordnung ..	285
Stichwortverzeichnis .....	286