

# Inhaltsübersicht

<b>Teil 1 Einleitung .....</b>	<b>23</b>
<b>Teil 2 Die Berichtigung von offenbaren Unrichtigkeiten nach §129 AO und Fehlerkorrektur nach §173 AO .....</b>	<b>26</b>
A. Die Berichtigung nach §129 AO .....	26
B. Die Korrektur nach §173 AO .....	29
<b>Teil 3 Der Wandel des Verständnisses vom hoheitlichen Besteuerungsverfahren zum kooperativen Steuervollzug ..</b>	<b>32</b>
A. Vergleich des Wortlauts der Vorschriften des Besteuerungsverfahrens .....	32
B. Wandel des Verständnisses vom Besteuerungsverfahren in der Steuerrechtswissenschaft .....	34
<b>Teil 4 Der faktische Wandel des Besteuerungsverfahrens und dessen Konsequenzen für die Besteuerungsrealität .....</b>	<b>49</b>
A. Die Etappen des faktischen Wandels des Besteuerungsverfahrens und ihre Wegmarken .....	49
B. Darstellung der Besteuerungsrealität: Divergenz von Gesetzesmodell und Besteuerungsrealität .....	86
<b>Teil 5 Der Umgang der Rechtsprechung mit den Problemen im Bereich der Korrekturvorschriften in Anbetracht der Besteuerungsrealität .....</b>	<b>88</b>
A. Die Rechtsprechung zur Berichtigung gemäß §129 AO .....	88
B. Die Rechtsprechung zur Korrektur gemäß §173 AO .....	139
<b>Teil 6 Zusammenfassende Darstellung der Untersuchung .....</b>	<b>228</b>

<b>Teil 7 Herleitung des Regelungsbedarfs, Darstellung von Vorschlägen zur Neugestaltung bzw. Modifikation und Perspektiven für eine Neugestaltung der §§ 129, 173 AO ..</b>	<b>236</b>
A. Begründung des Regelungsbedarfs bei §§ 129, 173 AO .....	236
B. Vorschläge für die Neugestaltung bzw. Modifikation der §§ 129, 173 AO .....	245
C. Perspektiven für eine Neugestaltung der §§ 129, 173 AO ....	278
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>309</b>
<b>Nachwort .....</b>	<b>315</b>

# Inhaltsverzeichnis

<b>Teil 1 Einleitung .....</b>	<b>23</b>
<b>Teil 2 Die Berichtigung von offensichtlichen Unrichtigkeiten nach § 129 AO und Fehlerkorrektur nach § 173 AO .....</b>	<b>26</b>
A. Die Berichtigung nach § 129 AO .....	26
I. Abgrenzung von mechanischem Fehler und Rechtsfehler .....	27
II. Der Übernahmefehler .....	28
B. Die Korrektur nach § 173 AO .....	29
I. Ermittlungspflichtverletzungen durch die Finanzbehörde .....	30
II. Grobes Verschulden des Steuerpflichtigen .....	31
<b>Teil 3 Der Wandel des Verständnisses vom hoheitlichen Besteuerungsverfahren zum kooperativen Steuervollzug ..</b>	<b>32</b>
A. Vergleich des Wortlauts der Vorschriften des Besteuerungsverfahrens .....	32
B. Wandel des Verständnisses vom Besteuerungsverfahren in der Steuerrechtswissenschaft .....	34
I. Das geänderte Verständnis vom Untersuchungsgrundsatz .....	36
1. Das Verständnis vom Untersuchungsgrundsatz zur Zeit des Ersten Weltkriegs .....	37
2. Das Verständnis vom Untersuchungsgrundsatz vor der Schaffung der Abgabenordnung 1977 .....	40
3. Entwicklungen des Verständnisses vom Untersuchungsgrundsatz nach der Schaffung der Abgabenordnung 1977 .....	44
II. Die heutige Auffassung vom Untersuchungsgrundsatz .....	47
<b>Teil 4 Der faktische Wandel des Besteuerungsverfahrens und dessen Konsequenzen für die Besteuerungsrealität .....</b>	<b>49</b>

A. Die Etappen des faktischen Wandels des Besteuerungsverfahrens und ihre Wegmarken .....	49
I. Ermittlungspflichten im Besteuerungsverfahren .....	52
1. Wegmarke: Anforderungen an die Ermittlungspflichten .....	53
a) Bundesfinanzhof vom 16.01.1964 .....	53
b) Bundesfinanzhof vom 17.04.1969 .....	54
c) BMF-Schreiben vom 01.10.1976 .....	54
d) Bundesfinanzhof vom 11.07.1978 .....	55
e) Bundesfinanzhof vom 11.12.1984 .....	55
f) BMF-Schreiben vom 31.08.1987 .....	57
g) Bundesfinanzhof vom 31.07.1996 .....	57
h) BMF-Schreiben vom 30.07.2008 .....	58
i) Zusammenfassung .....	59
2. Wegmarke: Die Formel des »Sich-Aufdrängens« des Bundesfinanzhofes .....	59
a) Bundesfinanzhof vom 28.01.1970 .....	59
b) Bundesfinanzhof vom 13.11.1985 .....	60
c) Bundesfinanzhof vom 10.12.1991 .....	60
d) Bundesfinanzhof vom 23.06.1993 .....	61
e) Zusammenfassung .....	61
3. Wegmarke: Abstellen auf den steuerlichen Erfolg .....	62
a) Bundesverfassungsgericht vom 20.06.1973 .....	62
b) BMF-Schreiben vom 01.10.1976 .....	62
c) Zusammenfassung .....	63
4. Wegmarke: Das Verhältnis von Ermittlungs- und Mitwirkungspflichten .....	63
a) Bundesfinanzhof vom 25.03.1955 .....	64
b) Bundesfinanzhof vom 07.12.1955 .....	64
c) Bundesfinanzhof vom 20.05.1969 .....	65
d) BMF-Schreiben vom 01.10.1976 .....	66
e) Bundesfinanzhof vom 13.03.1985 .....	66
f) Bundesfinanzhof vom 15.02.1989 .....	66
g) Zusammenfassung .....	67

5. Zwischenergebnis zum faktischen Wandel der Ermittlungspflichten .....	68
II. Vollzugskonzepte im Besteuerungsverfahren .....	69
1. Wegmarke: Die GNOFÄ .....	69
2. Wegmarke: Das »maßvolle Verwalten« der Finanzbehörden ....	72
a) BMF-Schreiben vom 01.10.1976 .....	73
b) BMF-Schreiben vom 31.08.1987 .....	74
c) Gleichlautende Ländererlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.11.1996 .....	74
d) Zusammenfassung .....	75
3. Wegmarke: Das elektronische Risikomanagement .....	76
III. Die Prinzipien der Deklaration und Verifikation im Besteuerungsverfahren .....	80
1. Wegmarke: Umgang der Finanzbehörde mit den Angaben des Steuerpflichtigen .....	81
a) Bundesfinanzhof vom 17.04.1969 .....	81
b) Bundesfinanzhof vom 11.07.1978 .....	82
c) Bundesfinanzhof vom 14.11.1986 .....	82
d) Bundesfinanzhof vom 07.07.2004 .....	82
e) Zusammenfassung .....	83
2. Wegmarke: Prägung des Verifikationsprinzips .....	83
3. Zwischenergebnis .....	85
B. Darstellung der Besteuerungsrealität: Divergenz von Gesetzesmodell und Besteuerungsrealität .....	86
 Teil 5 Der Umgang der Rechtsprechung mit den Problemen im Bereich der Korrekturvorschriften in Anbetracht der Besteuerungsrealität .....	88
A. Die Rechtsprechung zur Berichtigung gemäß § 129 AO ....	88
I. Die Rechtsprechung zur Abgrenzung von mechanischem Fehler und Rechtsfehler .....	90
1. Wegmarke: Skizzierung der »neuen« Rechtsprechung zur Abgrenzung von mechanischen Fehlern und Rechtsfehlern ....	91

a) Bundesfinanzhof vom 24.05.1977 .....	92
b) Niedersächsisches Finanzgericht vom 30.10.1978 .....	93
c) Finanzgericht Baden-Württemberg vom 29.11.1978 .....	93
d) Bundesfinanzhof vom 18.04.1986 .....	94
e) Bundesfinanzhof vom 04.11.1992 .....	95
2. Wegmarke: Finanzgericht Baden-Württemberg vom 09.01.1998 .....	96
3. Wegmarke: Finanzgericht Hamburg vom 26.02.2001 .....	103
a) Gründe für die typisierende Betrachtung des Falles .....	105
b) Unaufklärbarkeit der tatsächlichen Gründe für fehlerhafte Bearbeitung im Großteil der Steuerfälle .....	106
c) Konsequenzen der typisierenden Betrachtungsweise .....	106
4. Wegmarke: Finanzgericht Münster vom 13.10.2010 .....	107
5. Wegmarke: Finanzgericht Münster vom 24.02.2011 .....	112
6. Zusammenfassung der Rechtsprechungsanalyse zur Abgrenzung von mechanischem Fehler und Rechtsfehler .....	114
II. Der Übernahmefehler .....	117
1. Wegmarke: Skizzierung der Rechtsprechung von 1954 –1984 zur Konstruktion des Übernahmefehlers .....	118
a) Bundesfinanzhof vom 01.07.1954 .....	118
b) Bundesfinanzhof vom 13.09.1956 .....	119
c) Bundesfinanzhof vom 17.04.1969 .....	120
d) Bundesfinanzhof vom 25.02.1972 .....	120
e) Bundesfinanzhof vom 26.07.1979 .....	122
f) Bundesfinanzhof vom 24.07.1984 .....	122
g) Zusammenfassung .....	123
2. Wegmarke: Bundesfinanzhof vom 27.05.2009 Keine Beschränkung der Berichtigungsmöglichkeit gemäß §129 AO durch Ausschluss eines Übernahmefehlers bei Unterlassen des Abgleichs durch das Finanzamt .....	123

3. Wegmarke: Finanzgericht Nürnberg vom 15.10.2009 Versehentliches Übersehen eines Fehlers durch den Veranlagungsbeamten wegen Zeitmangels bei der Bearbeitung von ELSTER-Erklärungen .....	129
a) Übertragung der Rechtsprechungsgrundsätze zu §129 AO auf elektronische Steuererklärungen .....	132
b) Aufgabe der Unterscheidung von »Versehen« und »bewusster Falscheintragung« .....	132
c) Ausschluss der Möglichkeit eines Denkfehlers des Sachbearbeiters .....	136
4. Zusammenfassung der Rechtsprechungsanalyse zum Übernahmefehler .....	137
<b>B. Die Rechtsprechung zur Korrektur gemäß §173 AO .....</b>	<b>139</b>
I. Ausschluss des §173 Abs.1 Nr.1 AO zu Lasten des Steuerpflichtigen bei Ermittlungspflichtverletzung des Finanzamts .....	141
1. Wegmarke: Frühe Festlegung des Mindestumfangs der behördlichen Ermittlungspflichten .....	142
a) Bundesfinanzhof vom 05.12.1958 .....	143
aa) Reichweite der Ermittlungspflichten der Finanzbehörde .....	144
bb) Bedeutung der Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei der Korrektur nach §173 Abs.1 Nr.1 AO .....	146
cc) Konsequenzen bei Verletzung von Ermittlungspflichten .....	147
b) Bundesfinanzhof vom 27.09.1963 .....	147
2. Wegmarke: Endgültige Steuerfestsetzung und die Korrekturmöglichkeit §173 Abs.1 Nr.1 AO .....	149
a) Bundesfinanzhof vom 13.11.1985 .....	149
b) Bundesfinanzhof vom 03.07.2002 .....	151
aa) Entscheidung des Finanzgerichts Köln .....	152
bb) Fazit zur Entscheidung des Finanzgerichts Köln vom 18.01.2001 .....	154

(1) Endgültige Steuerfestsetzung und Ausschluss der Korrekturmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO ....	154
(2) Revisionszulassung .....	155
cc) Entscheidung des Bundesfinanzhofes .....	155
dd) Fazit zur Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 03.07.2002 .....	156
3. Wegmarke: Inhalt und Reichweite der Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 03.07.2002 .....	156
a) Wertung des Finanzgerichts Köln .....	156
b) Wertung des Bundesfinanzhofes .....	158
4. Wegmarke: Inhalt und Reichweite der Ermittlungspflichten der Finanzbehörde .....	159
a) Bundesfinanzhof vom 03.07.2002 .....	159
aa) Wertung des Finanzgerichts Köln .....	159
bb) Wertung des Bundesfinanzhofes .....	161
b) Finanzgericht Münster vom 13.10.2010 .....	162
5. Zusammenfassung der Rechtsprechungsanalyse zur Ermittlungspflichtverletzung durch die Finanzbehörde .....	166
II. Das grobe Verschulden des Steuerpflichtigen nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO .....	169
1. Wegmarke: Bundesfinanzhof vom 10.08.1988 Das Berufsjuristenurteil .....	170
2. Wegmarke: Bundesfinanzhof vom 22.05.1992 Fehler eines Steuerpflichtigen beruhen grundsätzlich auf Versehen .....	172
3. Wegmarke: Bundesfinanzhof vom 23.01.2001 Keine höheren Anforderungen an die steuerlichen Kenntnisse eines Unternehmers als an einen Berufsjuristen .....	175
4. Bundesfinanzhof vom 06.10.2004 .....	177
a) Ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes .....	179
b) Vereinbarkeit mit der ständigen Rechtsprechung .....	181

(1) Anforderungen an die Sorgfaltspflichten des Steuerpflichtigen .....	182
(2) Pflicht zur Inanspruchnahme fachlicher Hilfe .....	183
5. Wegmarke: Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt vom 30.06.2010 Übertragung der Grundsätze der ständigen Rechtsprechung zu unvollständigen Steuererklärungen bei Abgabe in Papierform auf die Abgabe elektronischer Steuererklärungen ..	184
6. Wegmarke: Finanzgericht Rheinland-Pfalz vom 13.12.2010 Kein grobes Verschulden des Steuerpflichtigen bei einer offensuren Unrichtigkeit i. S. d. §129 AO .....	186
a) Konsequente Darstellung und Anwendung der gefestigten Rechtsprechung zum groben Verschulden .....	188
b) Verlagerung der Veranlagungsarbeit auf die Steuerpflichtigen .....	189
7. Wegmarke: Niedersächsisches Finanzgericht vom 24.05.2011 Überlassung einer komprimierter Steuererklärung: grobes Verschulden durch den steuerlichen Berater .....	190
a) Grundsätze der gefestigten Rechtsprechung zum groben Verschulden gelten auch bei Erstellung der Steuererklärung in elektronischer Form .....	191
b) Sorgfaltsanforderungen an den Kläger selbst .....	192
c) Sorgfaltsanforderungen an den steuerlichen Berater .....	192
d) Bewertung der drei Prüfungsschritte des Finanzgerichts ... aa) Übertragung der Grundsätze der gefestigten Rechtsprechung zum groben Verschulden auf die Fälle der Erstellung einer elektronischen Steuererklärung ..	194
bb) Sorgfaltsanforderungen an den Steuerpflichtigen selbst .....	195
cc) Sorgfaltsanforderungen an den steuerlichen Berater ..	196

8. Wegmarke: Finanzgericht Rheinland-Pfalz vom 30.08.2011 Zurechnung fremden Verschuldens beim Steuerpflichtigen bei Verwendung fehlerhafter, nicht amtlich bereitgestellter Steuererklärungssoftware .....	197
9. Wegmarke: Finanzgericht Hamburg vom 27.09.2011 Festlegung des Inhalts der Sorgfaltsanforderungen bei Abgabe einer elektronischen Steuererklärung .....	201
a) Maßstab an Sorgfaltsanforderungen bei elektronischer Steuererklärung .....	203
b) Inhalt der Sorgfaltsanforderungen bei elektronischer Steuererklärung .....	204
10. Wegmarke: Bundesfinanzhof vom 09.11.2011 Sorgfaltsanforderungen bei Abgabe einer unvollständigen Steuererklärung in Distanzierung zur Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 06.10.2004 .....	205
a) Maßstab und Hürde für das Vorliegen von grobem Verschulden des Steuerpflichtigen .....	207
b) Umgrenzung der Sorgfaltsanforderungen an den Steuerpflichtigen .....	209
11. Ausblick auf die zukünftige Marschroute des Bundesfinanzhofes bei der Bewertung eines groben Verschuldens bei elektronischen Steuererklärungen .....	210
a) Bundesfinanzhof vom 20.03.2013 – VI R 9/12 .....	210
aa) Einheitliche Grundsätze zur Bewertung des Vorliegens eines groben Verschuldens bei Steuererklärungen in Papierform und in elektronischer Form .....	211
bb) Zusammenhang von unübersichtlicher Vordruckgestaltung und grobem Verschulden des Steuerpflichtigen .....	211
cc) Bewertung .....	212
b) Bundesfinanzhof vom 20.03.2013 – VI R 5/11 .....	213

aa)	Zusammenhang von übersichtlicher Vordruckgestaltung und grobem Verschulden des Steuerpflichtigen .....	214
bb)	Vergleich mit Entscheidung vom selben Tag hinsichtlich der Gestaltung des ElsterFormulars .....	215
cc)	Unvollständiger Ausdruck lässt gegebene grobe Fahrlässigkeit nicht entfallen .....	215
dd)	Bewertung .....	216
c)	Bundesfinanzhof vom 16.05.2013 .....	216
aa)	Übertragung der Grundsätze der gefestigten Rechtsprechung zum groben Verschulden auf Steuererklärungen in elektronischer Form .....	217
bb)	Sorgfaltsanforderungen an den Steuerpflichtigen selbst .....	217
cc)	Sorgfaltsanforderungen an den steuerlichen Berater ..	218
dd)	Keine Berücksichtigung der Ursächlichkeit des ELSTER-Programms für den komprimierten Ausdruck .....	219
ee)	Bewertung .....	219
d)	Bundesfinanzhof vom 18.03.2014 .....	221
aa)	Übertragung der Grundsätze der gefestigten Rechtsprechung zum groben Verschulden auf Steuererklärungen in elektronischer Form .....	222
bb)	Unvollständiger Ausdruck lässt gegebene grobe Fahrlässigkeit nicht entfallen .....	222
cc)	Zusätzliches grobes Verschulden des Steuerpflichtigen bei der Prüfung der Steuererklärung .....	223
dd)	Bewertung .....	223
e)	Zusammenfassung der aktuellsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zum groben Verschulden bei der Erstellung einer elektronischen Steuererklärung .....	224
12.	Zusammenfassende Darstellung der Rechtsprechung zum groben Verschulden im Sinne des § 173 Abs.1 Nr. 2 AO .....	225

<b>Teil 6 Zusammenfassende Darstellung der Untersuchung .....</b>	<b>228</b>
<b>Teil 7 Herleitung des Regelungsbedarfs, Darstellung von Vorschlägen zur Neugestaltung bzw. Modifikation und Perspektiven für eine Neugestaltung der §§ 129, 173 AO ..</b>	<b>236</b>
A. Begründung des Regelungsbedarfs bei §§ 129, 173 AO .....	236
I. Gestaltungsauftrag des Gesetzgebers nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts .....	237
II. Gestaltungsauftrag des Gesetzgebers abgeleitet aus steuerrechtswissenschaftlichen Grundprinzipien .....	239
III. Konkretisierung des Gestaltungsauftrags des Steuergesetzgebers ..	242
B. Vorschläge für die Neugestaltung bzw. Modifikation der §§ 129, 173 AO .....	245
I. Reformvorschläge von Paul Kirchhof zur Neugestaltung: das Bundessteuergesetzbuch .....	245
1. Grundlagen und Prinzipien des Reformvorschlags .....	245
2. Das Veranlagungsverfahren nach dem Bundessteuergesetzbuch .....	246
a) Gesetzlich normiertes Selbstveranlagungsverfahren ..	246
b) Vergleich mit der korrespondierenden Regelung § 88 AO ..	247
3. Berichtigung von Steuerbescheiden nach dem Bundessteuergesetzbuch .....	248
a) Berichtigung zuungunsten des Steuerpflichtigen aufgrund neuer Tatsachen und Beweismittel nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BStGB .....	249
b) Vergleich mit der korrespondierenden Regelung § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	249
c) Berichtigung zugunsten des Steuerpflichtigen nach § 24 Abs. 1 Satz 2 BStGB .....	251
d) Vergleich mit der korrespondierenden Regelung § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO .....	251

e) Berichtigung aufgrund von Schreibfehlern, Rechenfehlern und ähnlichen offenbaren Unrichtigkeiten nach § 24 Abs. 3 BStGB .....	253
f) Vergleich mit der korrespondierenden Regelung des § 129 AO .....	253
(1) Das Konstrukt des Übernahmefehlers .....	254
(2) Das Tatbestandsmerkmal der Abgrenzung von mechanischem Fehler und Rechtsfehler .....	255
g) Fazit zur Berichtigung von Steuerbescheiden nach dem Bundessteuergesetzbuch .....	256
4. Ergebnis .....	257
II. Vorschläge der Kammern und Verbände zur Modifikation der §§ 129, 173 AO .....	258
1. Vorschlag der Bundessteuerberaterkammer vom 28.03.2014 ..	258
a) Vorschlag für die Neufassung der §§ 129, 173 AO .....	258
b) Bewertung des Reformvorschlags für die Neufassung des § 129 AO .....	259
2. Vorschlag der Verbände der Wirtschaft zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts vom 18.03.2014 .....	261
a) Vorschlag für die Neufassung der §§ 129, 173 AO .....	261
b) Bewertung des Reformvorschlags für die Neufassung der §§ 129, 173 AO .....	263
3. Vorschlag des Deutschen Steuerberaterverbands vom 25.03.2014 .....	266
a) Vorschlag für die Neufassung der §§ 129, 173 AO .....	266
b) Bewertung des Reformvorschlags für die Neufassung der §§ 129, 173 AO .....	267
III. Reformvorschlag des Bundesministerium der Finanzen .....	268
1. Neugestaltung eines § 172a AO-Entwurf zur »Änderung von ausschließlich automationsgestützt erlassenen Steuerbescheiden« .....	269
a) Darstellung des Vorhabens des Bundesministeriums der Finanzen .....	269

b) Bewertung des Vorhabens des Bundesministeriums der Finanzen .....	270
2. Gesetzliche Festlegung des maßgeblichen Zeitpunkts im Sinne des §173 Abs.1 AO .....	273
a) Darstellung des Vorhabens des Bundesministeriums der Finanzen .....	273
b) Bewertung des Vorhabens des Bundesministeriums der Finanzen .....	274
3. Neugestaltung eines §173a AO-Entwurf für Schreib- und Rechenfehler in der Steuererklärung des Steuerpflichtigen .....	275
a) Darstellung des Vorhabens des Bundesministeriums der Finanzen .....	275
b) Bewertung des Vorschlags zur Neugestaltung eines §173a AO-Entwurf des Bundesministeriums der Finanzen ..	276
4. Fazit .....	277
C. Perspektiven für eine Neugestaltung der §§129,173 AO ....	278
I. Grundsteinlegung .....	278
II. Fundament .....	280
1. Installation einer Verordnungsermächtigung in §§129,173 AO	281
a) Verfassungsrechtliche Vorgaben .....	281
aa) Ermächtigung durch Gesetz .....	282
bb) Beschränkung auf Rechtsverordnungen .....	282
cc) Ermächtigungsadressat .....	283
dd) Bestimmtheitsgebot in Art. 80 Abs.1 Satz 2 GG .....	283
b) Inhalt der Verordnungsermächtigung .....	284
2. Konstruktion einer Prüfsituation- und Prüfintensitäts-Verordnung .....	284
a) Schritt I: Abbildung und Darstellung der stattfindenden Prüfsituationen .....	285
aa) Prüfsituation I: Risikoklasse 3-Fälle .....	285
bb) Prüfsituation II: Zufallsauswahl .....	286
cc) Prüfsituation III: Turnusprüfung .....	287
dd) Prüfsituation IV: Risikoklasse 2-Fälle .....	287

ee) Bedenken hinsichtlich des Schritts 1 aus Sicht der Finanzverwaltung .....	288
ff) Argumente für ein Bekanntmachen der einzelnen Prüfsituationen .....	289
gg) Bewertung der Bedenken der Finanzverwaltung vor dem Hintergrund des faktischen Nebeneffekts auf das Erklärungsverhalten .....	292
b) Schritt 2: Kategorisierung der einzelnen Prüfsituationen ..	294
aa) Prüfsituation I: Risikoklasse 3-Fälle .....	295
bb) Prüfsituation II: Zufallsauswahl .....	295
cc) Prüfsituation III: Turnusprüfung .....	296
dd) Prüfsituation IV: Risikoklasse 2-Fälle .....	296
ee) Zusammenstellung der Ergebnisse der Kategorisierung .....	296
ff) Bedenken bezüglich der Kategorisierung aufgrund der praktischen Arbeitsweise in den Finanzämtern ...	297
c) Schritt 3: Nuancierung der einzelnen Prüfintensitätsstufen	301
aa) Bedenken bezüglich der Nuancierung aufgrund der praktischen Arbeitsweise in den Finanzämtern .....	303
bb) Bewertung der Bedenken bezüglich der Nuancierung aufgrund der praktischen Arbeitsweise in den Finanzämtern .....	304
d) Erklärungsverhalten des Steuerpflichtigen .....	304
e) Konsequenzen der Verordnung .....	304
III. Fazit zur Perspektive für eine Neugestaltung der §§129,173 AO ...	305
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>309</b>
<b>Nachwort .....</b>	<b>315</b>