

Inhaltsverzeichnis

Vorwort 5

Kapitel 1: Konsensuales Verwaltungshandeln im Steuerrecht 19

 A. Einleitung 19

 I. Problemaufriss 19

 II. Gang der Untersuchung 26

 B. Das kooperative Besteuerungsverfahren 27

 I. Typologie des kooperativen Besteuerungsverfahrens 27

 II. Begriffsbestimmungen und Abgrenzung der konsensualen Handlungsformen 29

 1. Der Vergleichsvertrag in der deutschen Rechtsordnung 29

 2. Abgrenzung des Vergleichsvertrages zu anderen öffentlich-rechtlichen Verträgen und vertragsähnlichen Handlungsformen 31

 3. Abgrenzung des Vergleichsvertrages zu privatrechtlichen Verträgen 33

 III. Die sog. tatsächliche Verständigung 34

 1. Rechtsnatur der sog. tatsächlichen Verständigung und Rechtsgrundlage für deren Bindungswirkung 35

 a) Meinungsstand des BFH 36

 b) Meinungsstand der Literatur 37

 c) Stellungnahme 39

 2. Zulässigkeit und Voraussetzungen der tatsächlichen Verständigung 40

Kapitel 2: Die Vergleichsfähigkeit und der Vergleichsbedarf im materiellen Steuerrecht 43

 A. Notwendigkeit einer weiteren materiellen Handlungs- und Rechtsform und Phänomenologie des kooperativen Besteuerungsverfahrens 43

B. Der Vergleichsvertrag im Verwaltungsrecht als Grundlage für die Entwicklung des steuerrechtlichen Vergleichsvertrages	49
I. Voraussetzungen des Vergleichsvertrages	49
1. Ungewissheit über den Sachverhalt oder die Rechtslage	50
a) Ungewissheit über den Sachverhalt	50
b) Ungewissheit über die Rechtslage	50
c) Ungewissheit bei verständiger Würdigung	51
2. Gegenseitiges Nachgeben	52
3. Pflichtgemäßes Ermessen	53
II. Voraussetzungen des Austauschvergleichsvertrages	54
C. Argumente für und wider die Zulässigkeit eines materiellen Vergleichsvertrages	55
I. Entwicklungsstand der Rechtsprechung	55
1. Rechtsprechung des RFH und BFH	55
2. Rechtsprechung der Finanzgerichte	61
3. Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts	61
II. Meinungsstand der Literatur	62
III. Die Postulate der Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit in anderen Gebieten des Verwaltungsrechts	65
IV. Der Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung als Maßstab für Verwaltungshandeln (Art. 20 Abs. 3 GG, § 85 S. 1 AO)	71
1. Die Fiktion des einzig richtigen Ergebnisses	72
2. Das Prinzip der Tatbestandsmäßigkeit der Steuer	76
3. Das Privileg gesteigerter Unempfindlichkeit gegenüber Gesetzesverletzungen	77
4. Unterscheidung zwischen Rechtsform und Inhalt des Verwaltungshandelns	80
5. Handlungsspielräume der Verwaltung, Dispositionsbefugnisse und gesetzliche Beweismaßreduktion im Steuerrecht	83
a) Ermessen und Konkretisierungsspielräume	83
b) Gesetzliche Dispositionsbefugnisse und gesetzliche Beweismaßreduktion	86

c) Zwischenergebnis	87
6. Gebundene Verwaltung: Pflichtgemäßes Ermessen der Verwaltung	88
a) Vergleiche über die Steuerpflicht der Höhe nach	91
b) Vergleiche über die Steuerpflicht dem Grunde nach	93
V. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung als Maßstab für Verwaltungshandeln (Art. 3 Abs. 1 GG, § 85 S. 1 AO)	94
VI. Der Untersuchungsgrundsatz im Besteuerungsverfahren	97
1. Finanzbehördliche Aufklärungspflicht in der Massenverwaltung	97
2. Der Untersuchungsgrundsatz und die Strukturprinzipien der Verifikation und Kooperation im Rahmen der Massenverwaltung	100
a) Verifikation und Untersuchungsgrundsatz	101
b) Kooperationsmaxime und Untersuchungsgrundsatz	102
aa) Überblick zur Kooperationsmaxime	102
bb) Kooperation als gemeinsame Zusammenarbeit	103
cc) Kooperationsmaxime und Tax-Compliance- Strategie	104
3. Der steuerrechtliche Vergleichsvertrag als Instrument der Massenverwaltung	106
VII. Das allgemeine Vertragsformverbot im Steuerrecht	108
1. Erörterungstermine als Argument für die Fortbildung des Verfahrensrechts (§§ 201 AO, 364a AO, § 79 Abs. 1 S. 2 FGO)	109
a) Die Schlussbesprechung (§ 201 AO)	109
b) Gerichtliche und außergerichtliche Erörterungster- mine	111
2. Punktuelle Normierung von Verträgen im Steuerrecht	113
3. Besondere Vertragsformverbote	118
a) § 155 Abs. 1 S. 1 AO	118
b) § 191 Abs. 1 AO	123

D. Zusammenfassung der Ergebnisse	124
---	-----

Kapitel 3: Der materielle steuerrechtliche Vergleichsvertrag 127

A. Einführung des Vergleichsvertrages in die AO: Lösungsmöglichkeiten	127
I. Möglichkeit einer analogen Anwendung der §§ 54 ff. VwVfG, §§ 53 ff. SGB X	127
1. Planwidrige Regelungslücke?	127
a) Die Rechtsfortbildung einer weiteren Handlungs- form in der AO	127
b) Entgegenstehen des VwVfG	131
c) Steuern, die durch die Gemeinden verwaltet werden und Kommunalabgaben	133
2. Vergleichbarkeit der Interessenlage	134
II. Entgegenstehen des Gesetzesvorbehalts oder des Parlamentsvorbehalts?	137
B. Erscheinungsformen eines steuerrechtlichen Vergleichsvertrages im Besteuerungsverfahren	141
I. Der steuerrechtliche Vergleichsvertrag nach Verfahrensstadien .	142
1. Der steuerrechtliche Vergleich im Erhebungsverfahren	142
2. Der steuerrechtliche Vergleich über vollstreckungsrechtliche Regelungen	143
a) Inhalt einer vollstreckungsrechtlichen Vergleichsver- einbarung	143
b) Rechtswegeröffnung für Streitigkeiten aus dem Vergleich	143
3. Der steuerrechtliche Vergleich im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren	144
a) Der Vergleichsbeitrag der Finanzbehörde	144
b) Der Vergleichsbeitrag des Steuerpflichtigen	145
II. Der steuerrechtliche Austausch(vergleichs-)vertrag	146
C. Zusammenfassung der Ergebnisse	148

Kapitel 4: Der finanzgerichtliche Prozessvergleich 151

A. Konsensuale Streitbeilegung im finanzgerichtlichen Verfahren	153
I. Bestandsaufnahme der erledigten Verfahren vor den Finanzgerichten im Vergleich mit der Verwaltungsgerichtsbarkeit	153
II. Phänomenologie der prozessualen konsensualen Streitbeilegung	154
1. Erörterungstermine	155
2. Übereinstimmende Erledigungserklärung	155
3. Mediation und Güterichtermodell	158
III. Notwendigkeit der Anerkennung des finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	161
1. Änderungs-/Aufhebungszusagen der Finanzbehörde und übereinstimmende Erledigungserklärung	162
2. Die Änderungs-/Aufhebungszusage der Finanzbehörde unter Berücksichtigung der Festsetzungsverjährung und Aussetzungszinsen	166
3. Die Mediation und Güterichtermodell als angemessene Mittel zur Streitbeilegung?	169
4. Stellungnahme	169
B. Argumente für und wider die Zulässigkeit eines finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	172
I. Entwicklungsstand der Rechtsprechung	173
II. Meinungsstand der Literatur	174
III. Prozessrechtliche Argumente	176
1. Der finanzgerichtliche Untersuchungsgrundsatz	176
a) Der Untersuchungsgrundsatz in der Erstinstanz	176
b) Der Untersuchungsgrundsatz im Revisionsverfahren	178
c) Mitwirkungspflichten im finanzgerichtlichen Verfahren	178
2. Die Dispositionsmaxime im finanzgerichtlichen Verfahren	179
a) Inhalt der finanzgerichtlichen Dispositionsmaxime	179
b) Die Dispositionsmaxime des Steuerpflichtigen	180
c) Ausprägungen der Dispositionsmaxime für die Finanzbehörde	180

aa) Die Besonderheit des § 100 Abs. 2 S. 2 FGO	180
bb) Verhinderung von BFH-Entscheidungen	181
3. Die Grundsätze der Mündlichkeit, Unmittelbarkeit und Öffentlichkeit	183
4. Der Prozessvergleich in Abstimmung mit bestehenden Regelungen der FGO	184
IV. Materiell-rechtliche Argumente	185
1. Der Grundsatz der Gesetzmäßigkeit (Art. 20 Abs. 3 GG, § 85 S. 1 AO)	185
2. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit (Art. 3 Abs. 1 GG, § 85 S. 1 AO)	186
V. Korrelation zwischen materiellem Recht und dem Prozessrecht?	187
1. Auswirkungen der fehlenden prozessualen Normierung des Vergleichs	188
2. Antizipation des Verfahrensrechts	188
3. Einführung einer reinen prozessualen Lösung	189
VI. Das finanzgerichtliche Anerkenntnis- und Verzichtsurteil	190
C. Einführung eines Prozessvergleichs in die FGO: Lösungsmöglichkeiten	191
I. Möglichkeit einer analogen Anwendung der § 106 VwGO, § 101 Abs. 1 SGG	191
1. Anwendbarkeit der zivilprozessualen Vergleichsvorschriften .	191
2. Planwidrige Regelungslücke	192
3. Vergleichbarkeit der Interessenlage	194
II. Regelung durch den Gesetzgeber oder richterliche Rechtsfortbildung	196
D. Voraussetzungen eines finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	201
I. Prozessuale Voraussetzungen	201
II. Die Voraussetzung der „Verfügungsbefugnis“	203
1. Begriffliche und inhaltliche Einordnung der „Verfügungsbefugnis“	203
2. Gespaltene „Verfügungsbefugnis“ im Drittverhältnis und behördliche Mitwirkungspflicht	206

III. Materiell-rechtliche Voraussetzungen	208
1. Gegenseitiges Nachgeben	208
2. Ungewissheit über die steuerrechtliche Rechtslage	209
a) Auswirkungen von Nichtanwendungserlassen für die Ungewissheit der Rechtslage	210
b) Auswirkungen von norminterpretierenden Verwal- tungsvorschriften für die Ungewissheit der Rechtslage ...	212
c) Auswirkungen von Pauschalierungs- und Typisie- rungsrichtlinien für die Ungewissheit der Rechtslage	213
d) Auswirkungen von Ermessensrichtlinien für die Ungewissheit der Rechtslage	214
e) Auswirkungen von Ermessensentscheidungen für die Ungewissheit der Rechtslage	215
f) Zwischenergebnis	216
3. Ungewissheit über die steuerrechtliche Sachlage	216
a) Unangemessener, unzumutbarer oder unmöglicher Aufklärungsaufwand	217
aa) Auswirkungen der Beweislast für die Sachver- haltensgewissheit	218
bb) Bestimmung des Umfangs der Ermittlungen	219
(i) Umstände des Einzelfalls, Abs. 1	220
(ii) Wahrheitsgemäße Aufklärung des Sach- verhalts, Abs. 1	220
(iii) Neutralitäts-, Objektivitäts- und Vollstän- digkeitsgebot	220
cc) Verfahrensermessen	221
(i) Verhältnis der verfahrensermessenslei- tenden Vorgaben	221
(ii) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	222
(iii) Wirtschaftlichkeitsgrundsatz	223
(iv) Zweckmäßigkeitsgrundsatz	225
(v) Allgemeine Verwaltungserfahrungen	225
b) Sachverhaltsaufklärung als Mitwirkungspflicht im Rahmen des Vergleichsvertrages	226

c) Mehrere Sachverhaltsvarianten und gesetzliche Beweismaßreduktion	229
d) Pflichtgemäßes Ermessen	230
E. Inhalt und Erscheinungsformen eines finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	230
I. Vergleichseignung der Prozessmaterie?	230
II. Erscheinungsformen des finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	231
III. Inhalt finanzgerichtlicher Prozessvergleiche	232
1. Umsetzung der Einigung	232
2. Belastende Steuerverwaltungsakte als Vertragsbestandteil	233
3. Begünstigende Steuerverwaltungsakte als Vertragsbestandteil	233
4. Öffentlich-rechtliche Verträge als materieller Vertragsbestandteil des Prozessvergleichs	234
5. Ausgewählte Anwendungsfälle	235
a) Aufteilungen, Abgrenzungen, (Be-)Wertungen, Schätzungen	235
b) Vergleiche in Insolvenz und Restrukturierung	236
aa) Das Verhältnis von Steuer- und Insolvenzrecht	236
bb) Auswirkungen des Insolvenzverfahrens auf die Dispositionsbefugnis der Finanzbehörde	238
cc) Besonderheiten der föderalen Verwaltungsko- operation im Insolvenzverfahren	239
dd) Parteien des Vergleichs	241
ee) Besonderheiten der außergerichtlichen Schul- denbereinigung	242
ff) Besonderheiten bei Restrukturierungsplan und Sanierungsvergleich	243
c) Inhalt und Ausgestaltung möglicher Vertragsklauseln	244
aa) Abgeltungsklauseln	244
bb) Abwicklungsmodi, Fälligkeitsbestimmungen und Verfallklauseln	245
cc) Klauseln über ein etwaiges Rückgewährschuld- verhältnis	246

dd) Feststellungen	247
F. Umfang, Reichweite und Grenzen eines finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	247
I. Auswirkungen der Prozessfürsorgepflicht auf den Prozessvergleich	248
II. Der fehlerhafte steuerrechtliche Vergleichsvertrag	255
1. Nichtigkeitsregeln für den steuerrechtlichen Vergleichsvertrag	256
a) § 59 Abs. 1 VwVfG, § 58 Abs. 1 SGB X	256
b) § 59 Abs. 2 Nr. 3 VwVfG, § 58 Abs. 2 Nr. 3 SGB X	260
c) Koppelungsverbot, § 59 Abs. 2 Nr. 4 VwVfG, § 58 Abs. 2 Nr. 4 SGB X	261
aa) Anwendbarkeit im Steuerrecht	261
bb) Inhalt und Ausprägungen im Steuerrecht	262
2. Analoge Anwendung der Korrekturvorschriften der AO	264
3. Materiell-rechtliche Grenzen des steuerrechtlichen Vergleichsvertrages	264
a) Allgemeine Grundsätze des öffentlichen Rechts und des Steuerrechts	265
aa) Die Grenze des Rechtsmissbrauchs	265
bb) Inhaltliche Evidenzkontrolle des Vergleichs- vertrages	266
b) Unionsrechtliche Grenzen	268
c) Zwischenergebnis	269
III. Anfechtbarkeit von vergleichsweise abgegebenen Willenserklärungen	270
IV. Anpassung und Kündigung des Vergleichsvertrages	270
V. Umfang und Reichweite der Vertragsbindung	273
1. Zeitliche Grenzen der Vertragsbindung	273
2. Steuerübergreifende Vergleichsverträge	274
a) „Paketlösungen“ innerhalb einer Steuerart	274
b) Steuerartübergreifender Vergleichsvertrag	275
G. Vollstreckbarkeit des finanzgerichtlichen Prozessvergleichs	275
I. Bestimmung der für die Vollstreckung relevanten Normen	275

II. Rückgriff auf bestehende Institute: Verpflichtungsklage oder Fortsetzung des ursprünglichen Verfahrens	276
III. Rückgriff auf VwGO, SGG oder eine Lösung de lege ferenda? ...	277
1. Vollstreckung einer Verpflichtung zum Erlass eines Steuerverwaltungsaktes oder einer Geldforderung	277
2. Vollstreckung einer Verpflichtung zu einem sonstigen Verwaltungshandeln	279
3. Vollstreckung bei Abänderung oder Bestätigung des angefochtenen Steuerverwaltungsaktes	279
H. Verhältnis des (Prozess-)Vergleichsvertrages zum Steuerverwaltungsakt und etwaigen weiteren Vergleichsverträgen ...	281
I. Verhältnis, Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Handlungsformen	281
II. Verwaltungsaktvorbereitender Vergleichsvertrag und nachfolgender oder vorhergehender Steuerverwaltungsakt	282
1. Rechtswidriger Vergleichsvertrag und nachfolgender Steuerverwaltungsakt	284
2. Nichtigkeit des Vergleichsvertrages und nachfolgender Steuerverwaltungsakt	285
3. Vertragswidriger Steuerverwaltungsakt	287
4. Änderung eines Steuerbescheides durch nachfolgenden Vergleichsvertrag?	289
III. Prozessvergleich und nachfolgender (Vergleichs-)Vertrag	290
IV. Zwischenergebnis	291
V. Prozessvergleich und vorhergehender im Ausland geschlossener Vertrag	291
1. Rechtsfolgen eines im Ausland geschlossenen Steuervertrages auf das nationale materielle Recht	291
2. Rechtsfolgen ausländischer Steuerverträge für nationale Gerichte	292
I. Verhältnis des innerstaatlichen Prozessvergleichsvertrages zu internationalen Streitbeilegungsverfahren	293
I. Regelungsgehalt der verschiedenen Streitbeilegungsverfahren ..	293

II. Verhältnis von Verständigungsverfahren zu nationalen Verfahren und Prozessvergleichen	297
III. Verhältnis von Verständigungsverfahren zum steuerrechtlichen Vergleichsvertrag	304
1. Verzicht auf Verständigungsverfahren im Rahmen nationaler Einigungen („audit settlements“)	304
2. Divergierende Sachverhaltsfeststellungen auf nationaler und internationaler Ebene und Rechtsfolgen verständigungswidriger Verwaltungsakte	305
3. Divergierende Einigungen über Rechtsfragen auf nationaler und internationaler Ebene	307
J. Verfahrenskosten	309
I. Rechtsanwalts- und Steuerberatergebühren	309
II. Gerichtskosten	311
III. Das Bestehen einer Kostenregelung im Prozessvergleich	312
IV. Das Fehlen einer Kostenregelung im Prozessvergleich	312
V. Die Kosten des Vorverfahrens	314
VI. Der Mehrwert eines Prozessvergleichs und dessen kostenrechtliche Auswirkungen	314
K. Zusammenfassung der Ergebnisse	317
L. Gesamtzusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	322
Abkürzungshinweis	335
Literaturverzeichnis	337