

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort .....</b>	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
<b>Kapitel 3: Der materielle steuerrechtliche Vergleichsvertrag .....</b>	<b>127</b>
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 Handlungsform 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 Vergleichsvereinbarung .....	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
<b>Kapitel 4: Der finanzgerichtliche Prozessvergleich .....</b>	<b>151</b>

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- haltsungewissheit .....	218
bb) Bestimmung des Umfangs der Ermittlungen .....	219
(i) Umstände des Einzelfalls, Abs. 1 .....	220
(ii) Wahrheitsgemäß 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) Verhältnismäßigkeitegrundsatz .....	222
(iii) Wirtschaftlichkeitsgrundsatz .....	223
(iv) Zweckmäßigkeitegrundsatz .....	225
(v) Allgemeine Verwaltungserfahrungen .....	225
b) Sachverhaltaufklärung 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 Vergleichsvertrages .....	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.	Verwaltungsaktivorbereitender 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
	<b>Abkürzungshinweis .....</b>	<b>335</b>
	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>337</b>