Florian Keller

Das Finanzamt als Partner des Steuerpflichtigen

Dargestellt am Beispiel der Korrekturvorschrift des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO

Herbert Utz Verlag · München

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von
Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Ludwig-Maximilians-Universität München)
Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)
Prof. Dr. Georg Steinberg (Universität Potsdam)
Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

Band 115

MIX
Papier aus verantwortungsvollen Quellen
FSC® C083411
FSC
www.fsc.org

Zugl.: Diss., München, Univ., 2016

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek: Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über http://dnb.d-nb.de abrufbar.

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt.
Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen bleiben – auch bei nur auszugsweiser Verwendung – vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH · 2017

ISBN 978-3-8316-4627-2

Printed in EU
Herbert Utz Verlag GmbH, München
089-277791-00 · www.utzverlag.de

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis **15**

I Kapitel: Einleitung **19**
1 Einführung in das Thema 19
2 Aufbau der Arbeit 22

II Kapitel: Grundlagen **25**
1 Das Steuerrechtsverhältnis 25
2 Das Steuerrechtsverhältnis als Kooperationsbeziehung 28
3 Der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrechtsverhältnis 30
3.1 Rechtsquelle 32
3.2 Inhalt und Wirkung 33
3.3 Anwendungsvoraussetzungen von Treu und Glauben 35
3.3.1 Konkretes Rechtsverhältnis 35
3.3.2 Schaffung eines Vertrauenstatbestandes 36
3.3.3 Disposition 37
3.4 Ausschlussgründe und Grenzen von Treu und Glauben 38
3.5 Ausprägungen von Treu und Glauben im Steuerrechtsverhältnis 40
3.5.1 Vertrauensschutz 41
3.5.2 Der Vertrauensschutz im engeren Sinn im Steuerrecht 42
3.5.3 Das Verbot widersprüchlichen Verhaltens 43
3.5.4 Die Verwirkung 45
3.6 Verfassungsrechtliche Anknüpfungspunkte 46
3.6.1 Der Gleichheitsgrundsatz, Art. 3 GG 46
3.6.2 Das Rechtsstaatsprinzip 47
3.7 Kollisionsfälle 47

III Kapitel: Steuerpflichtiger und Finanzamt als Partner **51**
1 Das Finanzamt als „Partner“ im konkreten Steuerrechtsverhältnis 52
1.1 Regelungsinhalt des § 173 Abs. 1 AO 52
1.2 Auslegung des § 173 Abs. 1 AO 53
1.3 Exkurs: Auslegung und Rechtsfortbildung im Steuerrecht 54
1.4 Nachträgliches Bekanntwerden von Tatsachen 55

2 Das Finanzamt als „Gegenüber“ im Steuerrechtsverhältnis 56
2.1 Der Begriff der Finanzbehörde in § 173 AO 57
2.2 Das Finanzamt als juristische Person des öffentlichen Rechts 58
2.3 Exkurs: Die juristische Person 58
2.3.1 Historische Grundlagen und Wesen der juristischen Person 59
2.3.2 Die Vertretertheorie 60
2.3.3 Die Organtheorie 61
2.4 Methodische Auslegung des Behördenbegriffs 62
2.4.1 Auslegung nach Gesetzeswortlaut 62
2.4.2 Der Behördenbegriff aus der Sicht des Steuerpflichtigen 65
2.4.3 Der Behördenbegriff in anderen Rechtsgebieten 66
2.4.4 Fazit: Das „ganze Finanzamt“ als Gegenüber 67
2.5 Kenntniserlangung durch die Dienststelle und Kenntniszurechnung 68
2.5.1 Die Rechtslage im Steuerrecht – Wissen der Dienststelle 69
2.5.2 Ansichten der Literatur zur Kenntniserlangung der Dienststelle 71
2.5.2.1 Die vorherrschende Ansicht 71
2.5.2.2 Die Mindermeinungen 72
2.5.3 Generelle Kenntniszurechnung auf das Finanzamt? 73
2.5.3.1 Der Grundsatz der Rechtsprechung 73
2.5.3.2 Der „Schlingerkurs“ der Rechtsprechung 74
a) Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes 74
b) Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes 76
c) Fazit: Treu und Glauben als „Notlösung“ bei § 173 AO 77
3 Das Finanzamt als Partner bei kooperativen Handlungsformen im Steuerrecht 79
3.1 Exkurs: Einzelfall- und Gesetzesgerechtigkeit 79
3.1.1 Die kooperativen Handelsformen im Steuerverfahrensrecht 81
3.1.2 Sinn und Zweck steuerrechtlicher Kooperationsformen 81

3.2 Überblick über die kooperativen Handlungsformen im Steuerrecht 83
3.2.1 Exkurs: Die tatsächliche Verständigung 83
3.2.2 Der Begriff der Auskunft 84
3.2.2.1 Verbindliche Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO („Zusage“) 85
3.2.2.2 Stellungnahme zur Neuregelung 87
3.2.3 Allgemeine Auskunft 89
3.2.4 Beispielsfall „Umsatzsteuer“ 90
3.2.5 Die „Scheinzusage“ 91
3.2.6 Der „Scheinverwaltungsakt“ 93
3.2.6.1 Der Behördenwille bei Verwaltungsakten 94
3.2.6.2 Der Wille bei Erklärungen des Steuerpflichtigen 94
3.2.6.3 Der Rechtsgedanke des § 124 Abs. 1 S. 2 AO 96
3.2.6.4 Exkurs: Die Erklärungstheorie 97
3.2.6.5 Die Maßgeblichkeit des „Empfängerhorizonts“ des Steuerpflichtigen 97
a) Der „Empfängerhorizont“ des Steuerpflichtigen bei einer „Auskunft“ 101
b) Der „Empfängerhorizont“ des Steuerpflichtigen bei einem „Scheinverwaltungsakt“ 106
3.2.7 Stellungnahme 107
3.2.8 Bedenken gegen eine Bindungswirkung der „Scheinzusage“ kraft Vertrauensschutzes 108
3.3 Fazit 111
3.4 Die konkrete Zuständigkeit als Wirksamkeitskriterium der Zusage 111
3.4.1 Die Ansicht der Rechtsprechung 111
3.4.2 Der Blickwinkel des Steuerpflichtigen 112
3.4.3 Maßgeblichkeit der internen Zuständigkeit für die Wirksamkeit einer Zusage 113
3.5 Lösungsansätze 114
3.5.1 Vergleich mit der Rechtsprechung zu den Verwaltungsakten eines unzuständigen Beamten 114
3.5.2 Der generelle Begriff der Zurechnung 116

3.5.2.1 Grundgedanken der Zurechnung im öffentlichen Recht 116
3.5.2.2 Zurechnung von Repräsentantenhandlungen in der Finanzverwaltung 118
3.5.2.3 Außenwirkung 119
a) Der Stellenwert der innerorganisatorischen Vorschriften 120
b) Exkurs: Die innerorganisatorische Gliederung der Finanzämter durch die GNOFÄ und FAGO 121
c) Die Rechtsscheinvollmacht 123
aa) Exkurs: Die Grundsätze der Rechtsscheinvollmacht 124
bb) Wertungsgedanken der Rechtsscheinvollmacht 124
cc) Lösungsvorschlag: Scheinvollmacht der Finanzbeamten 124
i) Anscheinsvollmacht 125
ii) Duldungsvollmacht 126
d) Stellungnahme 126
aa) Überkommene Auffassung der Rechtsprechung 127
bb) Neue Ansätze in der Rechtsprechung 128
cc) Rechtsscheinvollmacht des Finanzbeamten 129
dd) Zurechenbarkeit des Vertrauenstatbestandes 131
i) Argument Sphärentheorie 132
ii) Argument des Vertrauensschutzes 133
iii) Verbot des widersprüchlichen Verhaltens 134
ee) Gutgläubigkeit des Steuerpflichtigen 135
ff) Einschränkung 136
e) Fazit 136
3.6 Bindung des Finanzamtes durch wiederholte Veranlagung 137
3.6.1 Beispielsfall „GmbH-Geschäftsführer“ 138
3.6.2 Beispielsfall „Sparender Bankier“ 138

3.6.3 Beispielsfall „Forstgut“ 139
3.6.4 Verständnis des Steuerpflichtigen und Entstehung eines Vertrauenstatbestandes durch Äußerungen des Finanzamtes 140
3.6.5 Bindung des Finanzamtes an den Vertrauenstatbestand? 141
3.6.6 Beispielsfall „Steuervergünstigung“ 143
3.6.7 Folgen des nachhaltigen Verhaltens 143
3.6.8 Rolle des Periodizitätsprinzips 146

IV Die Wissenszurechnung im Verwaltungs- und Steuerrecht 151
1 Besonderheiten der Wissenszurechnung 152
2 Die Rechtsprechung im allgemeinen Verwaltungsrecht, insbesondere zu § 48 VwVfG 153
3 Neuere Lösungsansätze im allgemeinen Verwaltungsrecht 155
3.1 Die Ansicht von Knoke 156
3.2 Die Ansicht von Henning 157
3.2.1 Lösungsansätze von Henning 158
3.2.2 Kritik an den Lösungsansätzen von Henning 159
3.3 Die Rechtsprechung zur Wissenszurechnung beim fiskalischen Handeln der Behörde 159
3.4 Kritik 161
3.5 Begründung der Wissenszurechnung des Finanzamtes 162
3.5.1 Wissenszurechnung nach § 79 Abs. 1 Nr. 4 AO 162
3.5.2 Wissenszurechnung im Zivilrecht als Lösungsansatz 163
3.5.3 Exkurs: Anwendung privatrechtlicher Vorschriften und Analogieverbot im Steuerrecht 164
3.5.4 Anwendung zivilrechtlicher Normen 165
3.6 Anwendung der Grundsätze der Wissenszurechnung für das Finanzamt 166
3.6.1 Der Gedanke der absoluten Wissenszurechnung/ Organtheorie 167
3.6.2 Fazit zur Theorie der absoluten Wissenszurechnung 169
3.6.3 Der Zugang der Information als Zurechnungsbegründung 170
3.6.4 Stellungnahme 171
3.6.5 § 166 BGB analog als Zurechnungsbegründung 171
3.6.5.1 Die Wissensvertretung 171

3.6.5.2 Fazit zur Wissensvertretung gem. § 166 BGB analog 174
3.6.6 § 278 BGB analog 174
3.6.7 § 831 BGB analog 175
3.6.8 Grundsatz der Wissensverantwortung 176
3.6.9 Gedanke der Risikoverteilung, Verkehrsschutz und Risikoprinzip 177
3.6.10 Pflichten zur ordnungsgemäßen Organisation 179
3.7 Wesentliche Gedanken der Wissenszurechnung des Zivilrechts 182
4 Übertragbarkeit der zivilrechtlichen Wissenszurechnung in das Steuerrecht 182
4.1 Regelungsdefizite im Steuerrecht 184
4.2 Vergleichbarkeit der Rechtslage 184
4.3 Derzeitige Rechtspraxis 185
4.4 Schlussfolgerungen für die Wissenszurechnung im Rahmen des § 173 AO 187
4.5 Untersuchung der Lösungsansätze des Zivilrechts 187
4.5.1 Beispielsfall „Geschiedenes Ehepaar“ 187
4.5.2 Wissenszurechnung anhand § 166 BGB analog 189
4.5.3 Keine Differenzierung nach der innerbehördlichen Funktionsstellung 190
4.5.4 Wissenszurechnung über den Sphärengedanken 192
4.5.4.1 Sphärenbereiche 193
4.5.4.2 Organisationsverantwortung in der Sphäre des Finanzamtes 195
4.5.4.3 Erforschungspflicht in der Sphäre des Finanzamtes 196
4.5.4.4 Einschränkung der Sphärenverantwortlichkeit 197
4.5.5 Wissenszurechnung über den Gedanken der Gefahrbeherrschung 198
4.5.5.1 Grundsatz 199
4.5.5.2 Bedeutung im Steuerrecht 199
4.5.6 Wissenszurechnung anhand des Gedankens des Verkehrs- und Vertrauensschutzes 200
4.5.6.1 Grundsatz 200
4.5.6.2 Begründung der Informationspflichten 201

a) Informationspflicht aufgrund Wissensüberlegenheit 202
b) Informationspflicht aufgrund rechtlicher Verknüpfung 203
c) Informationspflicht aufgrund Ermittlungspflicht 204
4.5.6.3 Ansätze der Rechtsprechung 205
4.6 Rechtsfolge der Pflichtverletzung 208
4.7 Stellungnahme 209
4.7.1 Wissenszurechnung infolge des Verbotes treuwidrigen Verhaltens 210
4.7.2 Normzweck des § 173 AO 213
4.7.3 Der Mangel der ordnungsgemäßen Organisation als Rechtsmissbrauch, der zum Ausschluss der Berufung auf Unkenntnis führt 214
4.8 Exkurs: Entwicklung der Aktenführung 216
4.8.1 Innerbehördliche Information vor dem Hintergrund der technischen Entwicklung 216
4.8.2 Wissen und Wissenmüssen 218
5 Schlussfolgerung und Zusammenfassung 219

V Der Betriebsprüfer als Vertreter des Finanzamtes 221
1 Die Funktion der Außenprüfung und des Außenprüfers 221
2 Die Stellung des Betriebsprüfers nach Ansicht des Steuerpflichtigen 222
3 Die Stellung des Betriebsprüfers in der Besteuerungsrealität 223
3.1 Problemfall der Außenprüfung mit anschließenden Veranlagungen 224
3.2 Beispielsfall „Bilanzierung“ 224
3.3 Auffassung der Rechtsprechung 225
3.4 Kritik an der Auffassung der Rechtsprechung 227
3.5 Rolle des Periodizitätsprinzips im Rahmen der Außenprüfung 229
3.6 Zurechnung der rechtserheblichen Handlungen eines Betriebsprüfers an das Finanzamt 230
3.6.1 Argumente für die Zurechnungslösung 230
3.6.2 Wertung des § 173 Abs. 2 AO 232

3.6.3 Entstehung des Vertrauenstatbestandes durch die Schlussbesprechung 233
3.6.4 Duldungs- und Anscheinsvollmacht des Außenprüfers 236
3.7 Wissenszurechnung des Betriebsprüfers an das Finanzamt 238
3.8 Kritik an der Auffassung der Rechtsprechung 238
3.9 Die Ansichten in der Literatur zu einer Wissenszurechnung des Betriebsprüfers 239
3.10 Stellungnahme 240
4 Fazit 242

VI Kapitel: Resümee 245

VII Kapitel: Zusammenfassung wesentlicher Ergebnisse 247

VIII Ausblick 249

Literaturverzeichnis 251

I Kapitel: Einleitung

1 Einführung in das Thema

„*Vor Gericht und auf hoher See ist man in Gottes Hand*"– diese Volksweisheit wird so mancher Steuerpflichtige auch mit der Finanzverwaltung verbinden, wenn durch das Finanzamt seine bereits abgeschlossene Veranlagung gem. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geändert wird, obwohl er sich schon in „Sicherheit" gewogen hat. Selbst die Steuerfestsetzung gem. § 155 Abs. 1 S. 1 AO verschafft dem Steuerzahler keine Gewissheit darüber, ob seine Steuerplanung aufgegangen ist.
Solange das Steuerrecht existiert, besteht bei allen Steuerpflichtigen der Wunsch, verlässliche steuerliche Daten zu erhalten, die sie bei ihren finanziellen Dispositionen einplanen können, um nicht nach der Durchführung ihrer Pläne[1] durch zusätzliche steuerliche Inanspruchnahme ein „böses Erwachen" erleben zu müssen.[2] Der Steuerpflichtige will seine steuerliche Belastung nicht nur minimieren, sondern sie wenigstens zu einer planbaren Kalkulationsgröße machen. Die Vorhersehbarkeit und Planbarkeit zukünftiger Belastungen sind elementare Voraussetzungen für die Ausgestaltung der durch Art. 14 GG geschützten vermögensrechtlichen Handlungsfreiheit. Der Steuerpflichtige braucht Planungs- und Entscheidungssicherheit[3], denn der Steuerstaat greift direkt oder indirekt in die meisten Lebensbereiche massiv ein. Häufig zeichnen sich Steuergesetze durch unverständliche Wortwahl, chaotische Gliederung und lange, komplexe Sätze aus, was zu Rechtsunsicherheit auf beiden Seiten führt.[4] Für viele Steuerpflichtige ist das Steuerrecht aufgrund seiner Komplexität ein Buch mit sieben Siegeln. Der Wortlaut der Gesetze gelangt schnell an seine Auslegungsgrenzen und es muss demzufolge interpretiert werden, welche Absicht der Gesetzgeber mit der einschlägigen Formulierung verfolgt. So entstehen Deutungsalternativen bei Finanzverwaltung und Rechtsprechung, denn über Gesetzesauslegung und Interpretation lässt sich trefflich streiten. Dies führt zwangsläufig zu Konflikten, zumal in Zeiten der „Sparhaushalte" der Arbeitsdruck

1 Der Steuerpflichtige verfolgt i. d. R. einen Gesamtplan, vgl. dazu *Förster*, in FS Korn, S. 3 ff.

2 *Apitz*, in StBp 2007, S. 101.

3 *Seer*, DStJG Bd. 23 (2000), S. 87, 90 ff.; *Hey*, Steuerplanungssicherheit als Rechtsproblem, S. 146 ff.; *Dalichau*, Auskünfte und Zusagen, S. 254 ff.

4 So nicht nur *Hey*, Steuerplanungssicherheit als Rechtsproblem, S. 1.

und die Belastung in der Steuerverwaltung zunehmen und mit zusätzlichem Personal eher nicht gerechnet werden kann. Zusätzlich versucht der Gesetzgeber den Steuerpflichtigen über Steueranreize, wie zum Beispiel erhöhte Abschreibungen, zu lenken[5], und der Steuerzahler versucht diese Steuervorteile zu erlangen, ohne dass im Vorfeld Klarheit über Anwendung und Auslegung der Norm besteht. Hieraus ergeben sich häufig unklare Rechtslagen.

Trotzdem ist in der Praxis zu beobachten, dass die Beziehungen zwischen Fiskus und Steuerpflichtigen weit über den strikten Gesetzeswortlaut hinausgehen. Das Verhältnis von Staat und Bürger hat heutzutage eine Dichte und Intensität erreicht, die eine Kooperation zwischen den Steuerbehörden und dem Steuerpflichtigen erfordert. Im Rahmen des Steuerrechtsverhältnisses ergehen zahlreiche Verwaltungsakte und auch der Bürger gibt „Erklärungen" gegenüber der Behörde ab. Regelmäßig wird der Steuerpflichtige über die Verlässlichkeit der Finanzverwaltung nachdenken und dabei auf die elementare Frage stoßen, wer denn nun eigentlich sein „Gegenüber" ist. Der Steuerpflichtige muss zuverlässig wissen, mit wem er es zu tun hat und ob er der anderen Seite vertrauen kann, denn *„ein unsicheres Steuerrecht zersetzt die Steuermoral und erzeugt Widerstand"*[6].

Doch gerade in diesem Bereich bestehen gravierende Unsicherheiten und Klärungsbedarf. Im steuerlichen Veranlagungsverfahren ist nach der Abgabenordnung das Finanzamt das „Gegenüber" des Steuerpflichtigen und § 89 Abs. 1 AO zeigt, dass die Behörde nicht nur die Steuern zu erheben hat, sondern dem Steuerpflichtigen auch „Hilfe" gewähren soll. Steuerpflichtiger und Finanzamt stehen gezwungenermaßen in ständigem Kontakt zueinander und müssen aufgrund zahlreicher gesetzlich geregelter Pflichten im Veranlagungsverfahren eng zusammenarbeiten. Die Behörde wird damit in gewisser Weise zu einem „Partner des Steuerpflichtigen", so zumindest die Idealvorstellung[7]. In der Realität wird die Zusammenarbeit eher zu einem „Gegeneinander" und Verstimmungen sind vorprogrammiert. Trotz dieses Gegeneinanders sind beide Beteiligten im Steuerverwaltungsverfahren aufeinander angewiesen und das „Klima" zwischen Finanzamt und Steuerpflichtigen ist elementar.[8]

---

5 Vgl. *Hey*, Steuerplanungssicherheit als Rechtsproblem, S. 14.

6 *Hey*, Steuerplanungssicherheit als Rechtsproblem, S. 101, 102.

7 Zu dieser „Idealvorstellung" vgl. *Seer*, DStJG Bd. 23 (2000), S. 87 ff.; *ders*, Verständigungen im Steuerverfahren, S. 1 ff.

8 So z. B. *Maassen*, Regelungen mit dem Finanzamt, S. 2: *„Vielbetonte Kontaktpflege"*, (Verbesserung des Steuerklimas und der Beziehungen zwischen Wirtschaft und Verwaltung).

Hinzu kommt, dass die Steuerpflichtigen dem Finanzamt oft nicht positiv gegenüberstehen, da sie häufig befürchten, die Beamten wollten ihnen ihr schwer verdientes Geld wieder wegnehmen. Dabei blenden sie die eigentliche Aufgabe der Finanzverwaltung jedoch aus.[9] Die Finanzämter als Organe der Staatsverwaltung dürfen gar nicht einseitig fiskalisch handeln, sondern sind verpflichtet, auch die Rechte der Bürger zu wahren. Aus § 85 ff. AO und der modernen Auffassung über das Verhältnis von Steuerfiskus und Bürger ergibt sich, dass die Finanzämter bei weittragenden Eingriffen in die Sphäre der Steuerpflichtigen sich so zu verhalten haben, dass dabei auch die Interessen der Steuerpflichtigen im Rahmen des Möglichen berücksichtigt werden. Daneben sollen die vom Finanzamt vorgenommenen Maßnahmen nicht mit Härten einhergehen, die bei der Ausführung des gesetzlichen Auftrages der Steuererhebung der Finanzämter vermieden werden können. Dazu gehört insbesondere, dass man sich auf *vom Finanzamt* getätigte Handlungen und Äußerungen *verlassen* kann. Der Bürger vertraut auf die Handlungen, welche die Behörde gesetzt hat, und erwartet, dass sich diese als Einheit ihm gegenüber redlich und zuverlässig verhält.

Die vorliegende Arbeit widmet sich am Beispiel des § 173 AO der Frage, wer der „Partner" des Steuerpflichtigen im Steuerrechtsverhältnis ist und was unter dem Begriff der Finanzbehörde bzw. des Finanzamtes eigentlich zu verstehen ist. Es soll ein objektiver und verlässlicher Behördenbegriff erarbeitet werden. Außerdem wird der Frage nachgegangen, wie vertrauenswürdig das Finanzamt als Adressat und Emittent von Mitteilungen ist. Dabei untersucht die Arbeit, ob und wie zuverlässig sich das zuständige Finanzamt als Gegenüber bei den „kooperativen Handlungsformen"[10] erweist und ob und in welchem Umfang die Behörde sich durch ihr Handeln gegenüber dem Bürger rechtlich bindet. Außerdem wird geprüft, inwieweit der Steuerpflichtige im Anschluss daran einen „Anspruch" auf ein Verhalten entsprechend dem von der Behörde gesetzten Vertrauenstatbestand hat. Schließlich widmet sich die Arbeit intensiv der Frage der Wissenszurechnung innerhalb der Finanzbehörde und untersucht die Möglichkeit der Transformation der zivilrechtlichen Lösungsansätze in das Steuerrecht.

9 Aufgabe der Finanzverwaltung ist es, die gesetzlich vorgegebenen Steuern gerecht, vollständig und gleichmäßig zu erheben, nicht jedoch, möglichst hohe Steuererträge aufzubringen, siehe *Mattern*, Treu und Glauben, Rdnr. 31; BFH Urt. v. 27.03.1961, BStBl. III 1961, S. 290 = BFHE 73, S. 58.

10 Zu diesem Begriff vgl. *Seer*, in Tipke/Kruse, § 89 AO, Rn. 22.

2 Aufbau der Arbeit

Als Einführung in die Thematik werden die wesentlichen (Rechts-)Grundlagen dargestellt, die sich aus elementaren Rechtsgrundsätzen – nicht nur des Verfassungsrechts – ableiten und auf das konkrete, verdichtete Steuerrechtsverhältnis zwischen dem Einzelnen mit dem Finanzamt einwirken.
Das dritte Kapitel zeigt schließlich anhand von Beispielfällen die bestehende Unsicherheit der Rechtsprechung und Verwaltung bezüglich des Begriffs der Finanzbehörde als „Gegenpart" des Steuerpflichtigen auf. Es wird herausgearbeitet, dass das Finanzamt als funktionale Einheit zu begreifen ist, und nicht auf die zuständige Stelle oder den bearbeitenden Beamten im Rahmen der „Zuständigkeit" abgestellt werden darf, sondern das Gesamtbild des Verhaltens der Finanzbehörde gegenüber dem Steuerpflichtigen entscheidend ist.
Die Ansichten der höchstrichterlichen Rechtsprechung werden kritisch gewürdigt und mittels allgemeiner Auslegungsgrundsätze des deutschen Rechts diskutiert. Anhand dieser Auslegungskriterien soll die herrschende Rechtsansicht kritisch untersucht und der Versuch unternommen werden, einen Lösungsansatz zu entwickeln, der verläßlich auf die jeweiligen Anforderungen reagieren kann und für alle Beteiligten vorhersehbar ist.[11] Er soll sich an einem festen Tatbestand orientieren und die Rechtsprinzipen des Steuerrechts beachten, denn bisher wird zum Beispiel nur in gravierenden Ausnahmefällen gegebenenfalls eine Einzelfallkorrektur über den Grundsatz von Treu und Glauben vorgenommen. Mit formalistischen Überlegungen[12] wird seitens Rechtsprechung und Verwaltung eine „Bindung" der Behörde zu verhindern versucht, damit sie bei der späteren Steuerfestsetzung immer noch ihre Ansicht durchsetzen und das zuvor Geäußerte korrigieren kann. Für diesen Bereich soll eine vorhersehbare, Rechtssicherheit bringende Systematik entwickelt werden.
Das vierte Kapitel behandelt das bisher wenig diskutierte Problem der Wissenszurechnung innerhalb einer Finanzbehörde als Organisationseinheit. Dazu werden

11 Ähnlich *Wilburg*, Entwicklung eines beweglichen Systems im bürgerlichen Recht, S. 3 ff.; *Henning*, Wissenszurechnung im Verwaltungsrecht, S. 74 f.; vgl. *Waldhoff*, DStJG Bd. 27 (2004), S. 135 ff. [159]; *Maassen*, Regelungen mit dem Finanzamt, S. 3: Das Zusammenspiel zwischen Steuerzahlern und Finanzamt soll so *„reibungslos und elastisch"* wie möglich ablaufen.

12 Die frühere Rechtsprechung argumentierte, die Auskunft sei kein Verwaltungsakt, weshalb die verbindlichen Regelungen der §§ 118 ff. AO nicht gelten sollen, vgl. *von Groll*, in DStJG Bd. 18 (1995), S. 47 ff. Dies verstößt jedoch gegen das im Grundsatz der Gesetzmäßigkeit wurzelnde Gebot, abgabenrechtliche Angelegenheiten grundsätzlich durch Verwaltungsakt zu regeln, vgl. *von Groll*, in HHSp, vor §§ 172–177 AO, Rz. 2.

zunächst die verschiedenen Lösungsansätze, die in der Privatrechtsordnung und im allgemeinen Verwaltungsrecht zur Wissenszurechnung entwickelt wurden, vorgestellt. Anschließend wird untersucht, ob und inwieweit diese Ansätze bzw. deren Rechtsgedanken in das Steuerverwaltungsrecht übertragbar sind. Als besonders problematisch erweist sich dabei die Tatsache, dass es im Steuerrecht bislang nicht gelungen ist, allgemein anerkannte Grundsätze der Wissenszurechnung zu etablieren.

Ziel der Arbeit soll es sein, in dem „Chaos", das in den angesprochenen Bereichen herrscht, über allgemeine juristische Prinzipien bestimmte Grundlagen zu erarbeiten, welche durch das Schrifttum und zum Teil durch die Rechtsprechung bereits in Ansätzen aufgezeigt wurden, sodass ein rechtssicheres „Verständnis" des „Gebildes" Finanzamt bestimmt werden kann. Die Arbeit schließt mit einer thesenartigen Zusammenfassung.

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von
Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Ludwig-Maximilians-Universität München)
Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)
Prof. Dr. Georg Steinberg (Universität Potsdam)
Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

Band 115: Florian Keller: **Das Finanzamt als Partner des Steuerpflichtigen** · Dargestellt am Beispiel der Korrekturvorschrift des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO
2017 · 280 Seiten · ISBN 978-3-8316-4627-2

Band 114: Johanna Küpper: **Personenbezug von Gruppendaten?** · Eine Untersuchung am Beispiel von Scoring- und Geo-Gruppendaten
2016 · 222 Seiten · ISBN 978-3-8316-4597-8

Band 113: Christine Lanwehr: **Faktische Selbstveranlagung und Fehlerkorrektur im Besteuerungsverfahren von Arbeitnehmern**
2016 · 320 Seiten · ISBN 978-3-8316-4545-9

Band 112: Sonja Dudek: **Auskunfts- und Urkundenvorlageersuchen von Finanzbehörden an Kreditinstitute**
2016 · 214 Seiten · ISBN 978-3-8316-4527-5

Band 111: Janina Fellmeth: **Das lohnsteuerrechtliche Abgrenzungsmerkmal des ganz überwiegend eigenbetrieblichen Arbeitgeberinteresses** · Bestandsaufnahme und Neuorientierung
2015 · 232 Seiten · ISBN 978-3-8316-4526-8

Band 110: Barbara Thiemann: **Kooperation und Verfassungsvorbehalte im Ausgleich** · Anleihen aus dem europäischen Verfassungsgerichtsverbund für eine Kooperation des EuGH mit den WTO-Rechtsprechungsorganen
2016 · 488 Seiten · ISBN 978-3-8316-4560-2

Band 109: Franziska Dautert: **Beweisverwertungsverbote und ihre Drittwirkung**
2015 · 302 Seiten · ISBN 978-3-8316-4479-7

Band 108: Florian Eder: **Beweisverbote und Beweislast im Strafprozess**
2015 · 396 Seiten · ISBN 978-3-8316-4469-8

Band 107: Martina Achzet: **Sanierung von Krisenunternehmen** · Ablauf und Personalentwicklung in Unternehmenssanierungen unter Konkursordnung, Vergleichsordnung und Insolvenzordnung
2015 · 304 Seiten · ISBN 978-3-8316-4467-4

Band 106: Anna Haßfurter: **Form und Treue** · Die Verhältnismäßigkeit von Formnichtigkeit und Formzweck
2015 · 538 Seiten · ISBN 978-3-8316-4459-9

Band 105: Johannes Leutloff: **Public Viewing im Urheber- und Lauterkeitsrecht** · Eine Untersuchung anhand der Public-Viewing-Reglements der Fußballverbände FIFA und UEFA
2015 · 274 Seiten · ISBN 978-3-8316-4429-2

Band 104: Simone Goltz: **Weltanschauungsgemeinschaften** · Begriff und verfassungsrechtliche Stellung
2015 · 336 Seiten · ISBN 978-3-8316-4427-8

Band 103: Verena Guttenberg: **Schutz vor Diskriminierung im Beschäftigungsverhältnis in Großbritannien – Equality Act 2010**
2015 · 680 Seiten · ISBN 978-3-8316-4414-8

Band 102: Johannes Peters: **Kindheit im Strafrecht** · Eine Untersuchung des materiellen Strafrechts mit besonderem Schwerpunkt auf dem Kind als Opfer und Täter
2014 · 294 Seiten · ISBN 978-3-8316-4391-2

Band 101: Oliver Suchy: **Der Verfall im Ordnungswidrigkeitenrecht** · Eine Untersuchung ausgewählter Gesichtspunkte im wirtschaftsstrafrechtlichen Kontext
2014 · 222 Seiten · ISBN 978-3-8316-4339-4

Band 100: Konrad Gieseler: **Die kartellrechtliche Fortsetzungsfeststellungsbeschwerde** · Zu den Zulässigkeitsvoraussetzungen des § 71 Absatz 2 Satz 2 GWB
2014 · 248 Seiten · ISBN 978-3-8316-4388-2

Band 99: Astrid Eiling: **Verfassungs- und europarechtliche Vorgaben an die Einführung neuer Verbrauchsteuern** · Verprobt am Beispiel der Kernbrennstoffsteuer
2014 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4366-0

Band 98: Matthias Wieser: **Intelligente Elektrizitätsversorgungsnetze – Ausgewählte Rechtsfragen unter besonderer Berücksichtigung des EnWG 2011 und des EEG 2012**
2014 · 324 Seiten · ISBN 978-3-8316-4349-3

Band 97: Sarah Regina Helml: **Die Reform der Selbstanzeige im Steuerstrafrecht**
2014 · 246 Seiten · ISBN 978-3-8316-4340-0

Band 96: Jan Peter Müller: **Rezeption privater Rechnungslegungsstandards durch den Staat**
2014 · 416 Seiten · ISBN 978-3-8316-4327-1

Band 95: Thomas Barth: **Tarifverträge in der Zeitarbeit** · Das Spannungsverhältnis zwischen gesetzlicher Gleichstellung und Tarifautonomie
2013 · 234 Seiten · ISBN 978-3-8316-4259-5

Band 94: Carla Wiedeck: **Priorisierung in der Gesetzlichen Krankenversicherung**
2015 · 254 Seiten · ISBN 978-3-8316-4307-3

Band 93: Robert Ulrich Fischer: **Die Anrechnungslösung des § 19 Abs. 4 GmbHG**
2013 · 174 Seiten · ISBN 978-3-8316-4301-1

Band 92: Stephanie Greil-Lidl: **Die Verfügungsverwaltung in der Erbengemeinschaft** · Ein Interessenkonflikt zwischen Gläubigerschutz und Privatautonomie unter dem Deckmantel des Gesamthandsprinzips
2014 · 158 Seiten · ISBN 978-3-8316-4260-1

Band 91: Felix Kampmann: **Gehaltsstrukturuntersuchungen im Steuerrecht** · Praxis und weitere Beurteilungsansätze zur Bestimmung der Angemessenheit von Gesellschafter-Geschäftsführervergütungen
2013 · 250 Seiten · ISBN 978-3-8316-4257-1

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:
Herbert Utz Verlag GmbH, München
089-277791-00 · info@utzverlag.de

Gesamtverzeichnis mit mehr als 3000 lieferbaren Titeln: www.utzverlag.de