

Vorlesung „Finanzgerichtliches Verfahren“

Literatur (Auswahl): GROßE/MELCHIOR/LOTZ, Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung (Lehrbuch), 23. Aufl., Stuttgart 2024; BÖHM, Praxishandbuch Steuerstreit, Berlin 2020; HARENBERG/KANZLER, Grundzüge des finanzgerichtlichen Verfahrens, Steuer-Stud 2002, 544 (Teil I), 586 (Teil II), 666 (Teil III), SteuerStud 2003, 14 (Teil IV), 101 (Teil V); JESSE, Einspruch und Klage im Steuerrecht, 4. Aufl., München 2017; JESSE, Der prozessuale Rechtsschutz im Steuerrecht, FR 2024, 54; RÜSKEN, Rechtsschutzstandards im Finanzprozessrecht aus deutscher und europäischer Sicht, in: Carlé/Stahl/Strahl (Hrsg.), Gestaltung und Abwehr im Steuerrecht – Festschrift für Klaus Korn, Bonn/Berlin 2005; SCHAZ, Grundlagen des Finanzgerichtsprozesses, JuS 2014, 803; SCHAUMBURG/HENDRICKS, Steuerrechtsschutz, 5. Aufl., Köln 2024; SEER in Tipke/Lang, Steuerrecht, 25. Aufl., Köln 2024; STRECK/KAMPS/OLGEMÖLLER, Der Steuerstreit, 4. Aufl., Köln 2017; TRZASKALIK (Hrsg.), Rechtsschutz in Steuersachen, DStJG Bd. 18 (1995), Köln 1995; WAGNER, Die Praxis des Steuerprozesses, 4. Aufl., Stuttgart u.a. 2015.

Kommentare (Auswahl): GOSCH (Hrsg.), AO/FGO (Loseblatt), Bonn/Berlin; GRÄBER, FGO, 9. Aufl., München 2019 (10. Aufl. 2025 angekündigt für Juli 2025); HÜBSCHMANN/HEPP/SPITALER, AO/FGO (Loseblatt), Köln; KÜHN/VON WEDELSTÄDT, AO/FGO, 22. Aufl., Stuttgart 2018; SCHWARZ/PAHLKE/KEß, FGO (Loseblatt), Freiburg/Br.; TIPKE/KRUSE, AO/FGO (Loseblatt), Köln.

Gliederung

A. Verfassungsrechtliche Grundlagen (Art. 19 Abs. 4 GG, Art. 92 ff. GG) und Stellung der Finanzgerichtsbarkeit im System des verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutzes; Gesetzgebungskompetenz (Art. 108 Abs. 6 GG)

B. Die historische Entwicklung der Finanzgerichtsbarkeit im Überblick

Siehe dazu um Beispiel BARTONE in Kühn/von Wedelstädt, AO/FGO, 22. Aufl. 2018, Vorbem. FGO Rz. 1 ff.; SEER in Tipke/Kruse, AO/FGO, Einf. FGO Rz. 1 ff.; sehr ausführlich LIST, Vom Reichsfinanzhof zum Bundesfinanzhof, in: Der Bundesfinanzhof und seine Rechtsprechung, Festschrift für H. von Wallis, Bonn 1985; PAUSCH, Vom Reichskammergericht zum Reichsfinanzhof, in: Der Bundesfinanzhof und seine Rechtsprechung, Festschrift für H. von Wallis, Bonn 1985; SCHMID in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, Einführung FGO Rz. 8 ff.

C. Gerichtsverfassung (§§ 1 ff. FGO)

I. Finanzgerichte

1. Aufbau

2. Besetzung der Spruchkörper

3. Senat (§ 5 Abs. 3 FGO)/Einzelrichter (§§ 6, 79a FGO)/Berichterstatter (§ 65 Abs. 2 Satz 1 FGO)

4. Geschäftsverteilung (§ 4 FGO i.V.m. §§ 21a bis 21i GVG); gesetzlicher Richter (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG)

II. Bundesfinanzhof

D. Sachentscheidungsvoraussetzungen (Sachurteilsvoraussetzungen)

I. Allgemeines

II. Finanzrechtsweg (§ 33 FGO)/Sonderzuweisung im Sinne von § 40 Abs. 2 VwGO/Abgrenzung zum allgemeinen Verwaltungsrechtsweg (§ 40 VwGO)/Sozialrechtsweg (§ 51 SGG; insbesondere Kindergeldsachen)/ordentliche Gerichtsbarkeit (§ 13 GVG)/Arbeitsgerichtsbarkeit (§ 2 ArbGG); Verweisung bei rechtswegfremden Vorfragen (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. §§ 17, 17a GVG)

III. Örtliche und sachliche Zuständigkeit des angerufenen Finanzgerichts

IV. Klagearten (das Klagesystem der FGO); statthafte Klageart

V. Klagebefugnis (§ 40 Abs. 2 FGO)

VI. Beteiligtenfähigkeit/Prozessfähigkeit/Postulationsfähigkeit/richtiger Beklagter

1. Beteiligtenfähigkeit: anders als in § 61 VwGO nicht geregelt, weil abhängig von der Steuerrechtsfähigkeit; diese differiert je nach Einzelsteuergesetz

2. Prozessfähigkeit (§ 58 FGO)

3. Postulationsfähigkeit (§ 62 FGO): kein Vertretungszwang vor FG (§ 62 Abs. 1 FGO); Prozessvertretung (§ 62 Abs. 2 und Abs. 3 FGO); Vertretungszwang vor BFH (§ 62 Abs. 4 FGO)

4. Richtiger Beklagter (§ 63 FGO)

5. Prozessführungsbefugnis: Das Recht, seine Rechte im eigenen Namen als richtiger Beteiligter vor dem FG geltend zu machen (Insolvenz des Klägers: Insolvenzverwalter als Beteiligter kraft Amtes; § 80 Abs. 1 InsO)/Prozessstandschaft

6. Beiladung (§ 60 FGO): einfache Beiladung (§ 60 Abs. 1 FGO); notwendige Beiladung (§ 60 Abs. 3 FGO); Unterlassung der (notwendigen) Beiladung als Revisionsgrund (§ 119 Nr. 3 FGO); Begrenzung der notwendigen Beiladung (§ 60a FGO)

VII. Ordnungsgemäßes Vorverfahren (§ 44 Abs. 1 FGO); Ausnahmen: Sprungklage (§ 45 FGO) und Untätigkeitsklage (§ 46 FGO)

VIII. Klagefrist (§ 47 FGO; § 367 Abs. 2b Satz 5 AO); Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 FGO)

IX. Form und Inhalt der Klage

1. Form der Klage (§ 64 FGO); Klageerhebung durch eine auf elektronischem Weg übermittelte Klageschrift (§ 52a FGO)

2. Inhalt der Klageschrift (§ 65 FGO)

2.1 Mussinhalt (§ 65 Abs. 1 Satz 1 FGO); Ausschlussfrist (§ 65 Abs. 2 Satz 2 FGO)

2.2 Sollinhalt (§ 65 Abs. 1 Satz 2 FGO)

2.3 Streitgegenstand (§ 65 Abs. 1 Satz 1 FGO: „Gegenstand des Klagebegehrens“; Saldierungstheorie/Individualisierungstheorie); Gegenstand der Anfechtungsklage (§ 44 Abs. 2 FGO)

3. Wirkung der Klageerhebung

Rechtshängigkeit (§ 66 FGO); Klagesperre für Klagen bei demselben Gericht (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 17 Abs. 1 GVG) und bei jedem anderen Gericht (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 17 Abs. 1 Satz 2 GVG); perpetuatio fori (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 17 Abs. 1 Satz 1 GVG); Zinslauf (§ 236 AO); Ablaufhemmung für Festsetzungs- und Feststellungsfrist (§ 171 Abs. 3a, § 181 Abs. 1 AO)

X. Negative Sachentscheidungsvoraussetzungen

1. Keine anderweitige Rechtshängigkeit

2. Keine entgegenstehende Rechtskraft

3. Kein Klageverzicht (pactum de non petendo)/kein Klageverbrauch (§ 72 Abs. 2 Satz 1 FGO)

XI. Allgemeines Rechtsschutzbedürfnis (Rechtsschutzinteresse)

Ungeschriebene Sachentscheidungsvoraussetzung für alle Verfahrensarten des Finanzprozesses (wie auch des allgemeinen Verwaltungsprozesses), die fehlt, wenn das Gericht für unnütze, sinnlose oder unlautere Zwecke in Anspruch genommen wird oder die Klage rechtsmissbräuchlich ist, weil anderen Zwecken als dem Rechtsschutz dienend. Ebenso sind insbesondere Klagen mangels Rechtsschutzinteresses unzulässig, mit denen der Kläger sein Rechtsschutzziel auch ohne die Inanspruchnahme des Gerichts auf einfachere Art und Weise erreichen kann (vgl. BARTONE in Kühn/von Wedelstädt, AO/FGO, 22. Aufl. 2018, Vorbem. FGO Rz. 40 ff. mit weiteren Nachweisen).

E. Gang des Verfahrens

I. Verfahrensgrundsätze

1. Amtsermittlungsgrundsatz (§ 76 Abs. 1 FGO); Mitwirkungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 2 FGO); objektive Feststellungslast

2. Amtsbetrieb (zum Beispiel § 71 Abs. 1 Satz 1, § 77 Abs. 1 Satz 4 FGO)

3. Beschleunigungsgrundsatz (zum Beispiel § 65 Abs. 2 Satz 2, § 79b FGO)

4. Verfügungsgrundsatz (Dispositionsmaxime; zum Beispiel §§ 67, 72, 96 Abs. 1 Satz 2 FGO)

5. Grundsatz der Mündlichkeit: mündliche Verhandlung als gesetzlicher Regelfall (§ 90 Abs. 1 FGO); Ausnahmen: § 90 Abs. 1 Satz 2, § 90 Abs. 2, § 90a, § 94a FGO; Videoverhandlung (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 128a ZPO)

6. Öffentlichkeitsgrundsatz (§ 52 FGO i.V.m. § 169 GVG)

7. Unmittelbarkeitsgrundsatz: Beweisaufnahme durch das Gericht in der mündlichen Verhandlung als Grundsatz (§ 81 Abs. 1 FGO)

8. Konzentrationsmaxime: grundsätzlich eine mündliche Verhandlung mit Beweisaufnahme, dann Urteil

9. Grundsatz des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG)

II. Vorbereitendes Verfahren (§ 79a FGO)

III. Gang der mündlichen Verhandlung (§§ 91 ff. FGO)

IV. Beweisaufnahme (§§ 81 ff. FGO, insbesondere § 82 FGO i.V.m. §§ 358 bis 377, 380 bis 382, 386 bis 414, 450 bis 494 ZPO)

V. Klageänderung (§ 67 FGO)

VI. Änderung des angefochtenen Verwaltungsaktes nach Ergehen der Einspruchsentscheidung (§ 68 FGO)

VII. Das Nichtbetreiben des Verfahrens

1. Aussetzen des Verfahrens

2. Ruhen des Verfahrens (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 251 Satz 1 ZPO)

3. Unterbrechung des Verfahrens (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. §§ 239 ff. ZPO), insbesondere bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Klägers (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 240 Satz 1 ZPO)

VIII. Entscheidungen des FG

1. Urteile

1.1 Einteilung

1.2 Vollstreckungsfähiger Inhalt (Tenor)

1.3 Rechtskraft (§ 110 FGO): formelle Rechtskraft; materielle Rechtskraft

1.4 Form und Inhalt des Urteils (§ 96 Abs. 1 Satz 3, § 105 FGO)

1.5 Urteilsberichtigung wegen Schreibfehlern, Rechenfehlern und ähnlichen offenbaren Unrichtigkeiten (§ 107 FGO); Tatbestandsberichtigung (§ 108 FGO); nachträgliche Ergänzung des Urteils (§ 109 FGO)

2. Beschlüsse

IX. Vorläufiger Rechtsschutz

1. Allgemeines

2. Aussetzung der Vollziehung (§ 69 FGO)

3. Einstweilige Anordnung (§ 114 FGO)

X. Rechtsmittel

Literatur: RÜSKEN/BLESCHICK, Revisionszulassung und Revision – Eine Handreichung zu deren Begründung, DStR 2015, Beihefter zu Heft 14-15/2015, 45 ff.

1. Begriff des Rechtsmittels/Rechtsbehelfs

2. Revision (§ 115 ff. FGO) und Nichtzulassungsbeschwerde (§ 116 FGO)

3. Beschwerde (§§ 128 ff. FGO)

4. Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 134 FGO i.V.m. §§ 578 ff. ZPO)

5. Außerordentliche Rechtsbehelfe

5.1 Anhörungsrüge bei entscheidungserheblicher Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör und Fehlen eines Rechtsmittels oder anderen Rechtsbehelfs (§ 133a FGO); verfassungsprozessuale Bedeutung für die Zulässigkeit von Verfassungsbeschwerden (Art. 94 Abs. 1 Nr. 4a GG i.V.m. § 13 Nr. 8a, §§ 90 ff. BVerfGG; Art. 97 Nr. 4 SVerf i.V.m. § 9 Nr. 13, §§ 55 ff. SVerfGHG)

5.2 Außerordentliche Beschwerde und Gegenvorstellung wegen „greifbarer Gesetzeswidrigkeit“:

Grundsätzlich nicht (mehr) statthaft (vgl. zum Beispiel BFH vom 30. November 2005 VIII B 181/05, BStBl II 2006, 188; vom 13. September 2006 VII B 150/06, BFH/NV 2007, 78; in BFH/NV 2011, 827; vom 18. Februar 2014 XI B 140/13, BFH/NV 2014, 879; vom 27. Juli 2016 V S 23/16, BFH/NV 2016, 1741); ausnahmsweise Statthaftigkeit in besonderen Verfahrenslagen, wenn „substantiiert dargelegt wird, die angegriffene Entscheidung beruhe auf schwerwiegenden Grundrechtsverstößen oder erscheine unter keinem denkbaren Gesichtspunkt vertretbar und entbehre jeder gesetzlichen Grundlage“ (BVerfG vom 5. November 2013 1 BvR 2544/12, NJW 2014, 681; BFH vom 28. Oktober 2016 V S 29/16, BFH/NV 2017, 306; vom 16. Februar 2022 X S 16/21, X S 17/21 (PKH), X S 20/21 (PKH), BFH/NV 2022, 423; ferner BVerfG vom 6. September 2016 1 BvR 173/15, FA 2016, 374: außerordentliche Beschwerde und Gegenvorstellung gehören nicht zum Rechtsweg und sind nicht aus Subsidiaritätsgründen vor Erhebung der Verfassungsbeschwerde geboten)

XI. Der Zugang zum BVerfG und zum EuGH (verfassungsrechtlicher und europarechtlicher Steuerrechtsschutz)

1. Vorlage auf Initiative des FG oder des BFH

1.1 Konkrete Normenkontrolle (Richtervorlage; Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG i.V.m. § 13 Nr. 11, §§ 80 ff. BVerfGG)

1.2 Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH (Art. 267 Abs. 1 AEUV)

2. Außerordentliche Rechtsbehelfe des Klägers/Antragstellers

2.1 Verfassungsbeschwerde (Art. 93 Abs. 1 Nr. 4a GG i.V.m. § 13 Nr. 8a, §§ 90 ff. BVerfGG)

2.2 Nichtigkeitsklage zum EuGH bzw. EuG (Gericht erster Instanz; Art. 263 Abs. 4 AEUV):

grundsätzlich kein unmittelbarer Zugang des Klägers/Antragstellers zum EuGH in Steuerstreitigkeiten (Klagebefugnis nicht privilegierter Kläger i.S.v. Art. 263 Abs. 4 AEUV setzt voraus, dass dieser individuell und unmittelbar betroffen ist; diese liegt vor, wenn der angegriffene Rechtsakt den Kläger „aufgrund bestimmter persönlicher Eigenschaften oder anderer Umstände berührt, die ihn aus dem Kreis der übrigen Personen herausheben und dadurch in ähnlicher Weise individualisieren wie einen Adressaten“ (sog. „Plaumann-Formel“; siehe grundlegend EuGH vom 15. Juli 1963 C-25/62 „Plaumann/Kommission“, EuGHE 9, 241)

2.3 Menschenrechtsbeschwerde zum EGMR (Art. 34 EMRK):

Grundsätzlich kein Zugang zum EGMR in rein steuerrechtlichen Verfahren, insbesondere keine Rüge des Art. 6 Abs. 1 EMRK, da hiervon nur zivilrechtliche Ansprüche und Verpflichtungen (civil rights and obligations, droits et obligations de caractère civil) erfasst sind (vgl. EGMR vom 12. Juli 2001 44759/98, NJW 2002, 3453; vom 13. Januar 2005 62023/00, EGrZ 2005, 234; BFH vom 21. Februar 2006 I B 32/05, BFH/NV 2006, 1305; vom 31. Juli 2003 IX E 6/03, BFH/NV 2003, 1603; vom 18. März 2013 VII B 134/12, BFH/NV 2013, 1102; vom 1. März 2016 I B 32/15, BFH/NV 2016, 1141; vom 16. November 2016 II R 29/13, BStBl II 2017, 413; GRABENWARTER/PABEL, Europäische Menschenrechtskonvention, 7. Aufl. 2021, § 24 Rz. 13).

2.4 Exkurs: Die Anwendung der Europäischen Grundrechte-Charta im Steuerrecht (Art. 51 EuGrCh)

XII. Rechtsschutz gegen überlange Verfahrensdauer (§ 155 Satz 2 FGO i.V.m. § 198 ff. GVG, insbesondere Verzögerungsrüge, § 155 Satz 2 FGO i.V.m. 198 Abs. 3 GVG)

Literatur: LINK/VON DORP, Rechtsschutz bei überlangen Gerichtsverfahren, München 2012; STAHLNECKER, Entschädigung bei überlangen Gerichtsverfahren, München 2013; STEINBEIß-WINKELMANN/OTT, Gesetz über den Rechtsschutz bei überlangen Gerichtsverfahren, Neuwied 2013.

XIII. Der Güterichter im finanzgerichtlichen Verfahren (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278 Abs. 5 ZPO) und (gerichtsnahe) Mediation im finanzgerichtlichen Verfahren (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278a ZPO)

Literatur (Auswahl): HAUNHORST, Gerichtsnahe Mediation im finanzgerichtlichen Verfahren – Chance oder Schnickschnack?, DStZ 2004, 868; ferner BECKER/HORN, Mediation in Wirtschaftssachen, NWB Fach 30, 1603 (Heft 47/2005); BOOCHS, Mediation im Steuerrecht, DStR 2006, 1062; HAASE, Rechtliche Möglichkeiten der Mediation im Steuerverfahren, INF 2004, 860; HAFT, Verhandlung und Mediation – Die Alternative zum Rechtsstreit, 2. Aufl., München 2000; LEIBNER, Mediation im Steuerrecht?, NWB Fach 30, 1423 (Heft 37/2003); SCHENKE, Mediation und verwaltungsgerichtliches Verfahren, in: Aschke/Hase/Schmidt-De Caluwe (Hrsg.), Selbstbestimmung und Gemeinwohl – Festschrift für Friedrich von Zezschwitz, Baden-Baden 2005, S. 130 ff.; WERNER, Das neue Mediationsgesetz, StBW 2012, 715.

1. Das Güterichterverfahren (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278 Abs. 5 ZPO)

Verweisung der Beteiligten an „einen hierfür bestimmten und nicht entscheidungsbefugten Richter“ (Güterichter) für einen Güteversuch im Ermessen des FG. Einsatz aller Methoden der Konfliktbeilegung einschließlich der Mediation durch den Güterichter (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278 Abs. 5 Satz 2 ZPO). Güterichter als gesetzlicher Richter (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG) auch bei fehlender Befugnis zu einer (streitigen) Entscheidung des Rechtsstreits.

2. Mediationsverfahren (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278a ZPO)

Mediation: vertrauliches und strukturiertes Verfahren, bei dem die Beteiligten mithilfe eines oder mehrerer Mediatoren freiwillig und eigenverantwortlich eine einvernehmliche Beilegung ihres Konflikts anstreben (vgl. § 1 Abs. 1 MediationsG). Durchführung auf Vorschlag des Gerichts freiwillig zur außergerichtlichen Konfliktbeilegung ohne Beteiligung des FG (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278a Abs. 1 ZPO). Anordnung der Verfahrensruhe, wenn sich die Beteiligten zur Durchführung einer Mediation oder eines anderen Verfahrens der außergerichtlichen Konfliktbeilegung verabreden (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 278a Abs. 2 ZPO).