

Inhaltsübersicht

Vorwort	Seite V
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XXXVII

Einleitung	1
-----------------------------	----------

Erster Teil

Phänomenologische Grundlagen der Forderung nach Steuerplanungssicherheit

Erstes Kapitel: Begriff, Erscheinungsformen und Legitimation der Steuerplanung	9
A. Beeinflussung wirtschaftlicher Entscheidungen durch das Steuerrecht	9
B. Steuerplanung und Steuergestaltung als legitime Antwort auf ein entscheidungsaneutrales und hochbelastendes Steuerrecht	13
Zweites Kapitel: Grundlagen steuerlicher Planung.	17
A. Einführung	17
B. Steuergesetze als abstrakt-generelle Planungsgrundlagen	17
C. Maßnahmen der Finanzverwaltung als Planungsgrundlagen und Planbestätigung	23
D. Gerichtliche Entscheidungen als Planungsgrundlagen und Planbestätigung	45
E. Gewohnheitsrecht.	52

	Seite
F. Steuerrechtliche Fachliteratur	57
G. Das Verschmelzen einzelner Planungsgrundlagen zu einer einheitlichen Rechtslage	61
Drittes Kapitel: Erscheinungsformen und Ursachen fehlender Steuerplanungssicherheit	63
A. Das Phänomen fehlender Steuerplanungssicherheit	63
B. Planungsunsicherheiten auf der Ebene der Steuergesetzgebung	67
C. Planungsunsicherheiten auf der Ebene der Finanzverwaltung	76
D. Planungsunsicherheiten auf der Ebene der Steuerrechtsprechung	83
E. Reaktionsmöglichkeiten des Steuerpflichtigen	90
F. Folgen fehlender Steuerplanungssicherheit	94

Zweiter Teil
Konkretisierung der Forderung nach
Steuerplanungssicherheit durch Rechtsmaßstäbe

Erstes Kapitel: Steuerplanungssicherheit als Dispositionsschutz	103
A. Verfassungsrechtliche Begründungsansätze in der Steuerrechtsliteratur	103
B. Steuerplanungssicherheit als Vertrauensschutz	106
C. Steuerplanungssicherheit als Schutz betätigter Freiheitsrechte	133
D. Steuerrechtsänderungen ohne Dispositionsbezug	173
E. Die Bedeutung von Art. 3 Abs. 1 GG für Begründung und Begrenzung eines Gebots der Steuerplanungssicherheit	174
F. Steuerplanungssicherheit als Abwehrrecht: <i>Symbiose</i> und <i>Allianz</i> aus Grundrechtsschutz und rechtsstaatlichem Vertrauensschutz	178

	Seite
Zweites Kapitel: Steuerplanungssicherheit als Anspruch auf Planbarkeit	185
A. Steuerplanungssicherheit als Vorhersehbarkeit steuerlicher Inanspruchnahme	185
B. Steuerplanungssicherheit als Kontinuitätsgebot	189
C. Steuerplanungssicherheit als Gebot zeitgerechten Handelns	195

Dritter Teil
Steuerplanungssicherheit gegenüber Akten
der Steuergesetzgebung

Erstes Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit gegenüber Gesetzesänderungen in der herkömmlichen Rückwirkungsdogmatik	203
A. Die formal-typisierende Rückwirkungsrechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	203
B. Gesetzesänderungen in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	221
C. Rückwirkungsjudikatur und Übergangsregelungen	225
D. Kritik der Rechtsprechung des BVerfG	229
E. Alternativkonzepte der Literatur	233
Zweites Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit gegenüber Gesetzesänderungen durch ein Konzept materieller Typisierung	245
A. Erwartungen an ein Konzept materieller Typisierung	245
B. Feststellung des Vergangenheitsbezuges einer Gesetzesänderung . .	247
C. Verteilung des Änderungsrisikos anhand der geänderten Norm . . .	285

	Seite
D. Das Änderungsinteresse des Steuergesetzgebers	329
E. Verhältnismäßigkeit des Vergangenheitsbezugs einer Gesetzesänderung	371
F. Übergangsrecht als Instrument schonenden Ausgleichs	392
Drittes Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit gegenüber der Änderung einzelner Steuern	437
A. Notwendige Begrenzung des Untersuchungsgegenstandes	437
B. Steuerartspezifisches Übergangsrecht	439
C. Systemänderungen	537
Viertes Kapitel: Verwirklichung eines Anspruchs auf Planbarkeit gegenüber dem Steuergesetzgeber	547
A. Bestimmtheit und Verständlichkeit des Gesetzes als essentielle Voraussetzung von Planbarkeit	547
B. Ausgestaltung des Gesetzes und Anwendung des Gesetzes als Komplementärfunktionen	567

Vierter Teil
Steuerplanungssicherheit gegenüber Akten
der Steuerrechtsanwendung

Erstes Kapitel: Modifikationen der Abwägungslage auf der Ebene der Steuerrechtsanwendung	583
A. Der Konflikt zwischen Rechtssicherheit und Rechtsrichtigkeit	583
B. Die Stellung von Exekutive und Judikative in der grundgesetzlichen Funktionenordnung	589
C. Individualisierung und der Grundsatz von Treu und Glauben	590

	Seite
Zweites Kapitel: Steuerplanungssicherheit und untergesetzliche Rechtslage	593
A. Schutz der auf die untergesetzliche Rechtslage gestützten Planung durch § 176 AO	593
B. Steuerplanungssicherheit und Richterrecht	598
C. Steuerplanungssicherheit und Verwaltungsvorschriften	654
 Drittes Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit im konkreten Steuerrechtsverhältnis gegenüber der Finanzverwaltung	 695
A. Absicherung zukünftiger Dispositionen durch Vorwegentscheidungen	695
B. Steuerplanungssicherheit aufgrund ständiger Übung?	736
C. Steuerplanungssicherheit und Steuerverwaltungsakte	743
D. Steuerplanungssicherheit und vorläufige Entscheidungen der Finanzbehörden	767
E. Steuerplanungssicherheit durch Zeitablauf	785
 Zusammenfassung der Ergebnisse	 795
 Literaturverzeichnis	 815
Sachregister	881

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	Seite V
Inhaltsübersicht.	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXXVII

Einleitung	1
-----------------------------	---

Erster Teil **Phänomenologische Grundlagen der Forderung** **nach Steuerplanungssicherheit**

Erstes Kapitel: Begriff, Erscheinungsformen und Legitimation der Steuerplanung	9
A. Beeinflussung wirtschaftlicher Entscheidungen durch das Steuerrecht	9
I. Steuerplanung	9
II. Steuergestaltung.	11
III. Unterscheidung zwischen Erwerbsplanung und Verwendungs- planung	12
B. Steuerplanung und Steuergestaltung als legitime Antwort auf ein entscheidungsaneutrales und hochbelastendes Steuerrecht	13
Zweites Kapitel: Grundlagen steuerlicher Planung.	17
A. Einführung	17
B. Steuergesetze als abstrakt-generelle Planungsgrundlagen	17
I. Formelle Gesetze, Steuersatzungen und Steuerverordnungen. . .	17

	Seite
II. Vor- und Nachwirkungen von Gesetzen	20
1. Gesetze in der Entstehung.	20
2. Gesetze in der Ablösung.	22
C. Maßnahmen der Finanzverwaltung als Planungsgrundlagen und Planbestätigung	23
I. Verwaltungsvorschriften als abstrakt-generelle Planungs- grundlagen	23
1. Bedürfnis nach untergesetzlichen „Hilfsnormen“	23
2. Gesetzesgleiche Wirkung von Verwaltungsvorschriften als Rechtstatsache	24
3. Arten von Verwaltungsvorschriften und ihre spezielle Bedeutung für die steuerliche Planung	27
4. Verwaltungsvorschriften als Mixtum behördlicher und richterlicher Rechtsanwendung	29
5. Verwaltungsvorschriften und allgemeine Verwaltungsübung	31
II. Maßnahmen im konkreten Steuerrechtsverhältnis als Planungs- grundlagen und Planbestätigung	33
1. Möglichkeiten der Absicherung steuerlicher Planung im Vorfeld- und Ausführungsstadium	33
a. Auskünfte und Zusagen.	34
b. Absprachen und Verständigungen	37
c. Gemeinsamkeiten und Unterschiede von Zusage und Verständigung	39
2. Steuerbescheide als Bestätigung der Erwerbsplanung und Grundlage von Verwendungsplanung	42
3. Verjährung als äußerste Grenze steuerlicher Inanspruch- nahme	44
D. Gerichtliche Entscheidungen als Planungsgrundlagen und Planbestätigung	45
I. Das Urteil als Planbestätigung	45
II. Richterrecht als abstrakte Planungsgrundlage	46
1. Präjudizienwirkung	46

	Seite
2. Rechtstatsächliche Befolgung des Richterrechts	48
3. Die Bedeutung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs für die Steuerplanung	50
III. Die Bedeutung von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts für die steuerliche Planung	51
E. Gewohnheitsrecht	52
F. Steuerrechtliche Fachliteratur	57
G. Das Verschmelzen einzelner Planungsgrundlagen zu einer einheitlichen Rechtslage	61
 Drittes Kapitel: Erscheinungsformen und Ursachen fehlender Steuerplanungssicherheit	 63
A. Das Phänomen fehlender Steuerplanungssicherheit	63
B. Planungsunsicherheiten auf der Ebene der Steuergesetzgebung	67
I. Mangelhafte Gesetzesqualität	67
II. Rechtsunsichere Gesetzesanwendung als Folge mangelhafter Gesetze	68
III. Gesetzesänderungen	69
1. Instabilität moderner Steuergesetzgebung	69
2. Gesetzesänderungen mit Vergangenheitsbezug	70
3. Gesetzgebungsaktionismus und Steuerchaos (Gesetzesquantität)	71
IV. Untätigkeit des Gesetzgebers, überlange Gesetzgebungsverfahren	74
C. Planungsunsicherheiten auf der Ebene der Finanzverwaltung	76
I. Änderung und Rückwirkung von Verwaltungsvorschriften; Unübersichtlichkeit der Erlaßpraxis	76
II. Abweichen von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – Planungsunsicherheit durch Nichtanwendungserlasse?	79
III. Korrektur von Steuerverwaltungsakten, §§ 129, 130 f., 172 ff. AO; Offenhalten des Steuerfalls, §§ 164, 165 AO	82

	Seite
D. Planungsunsicherheiten auf der Ebene der Steuerrechtsprechung . . .	83
I. Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung	83
1. Auswirkungen von Rechtsprechungsänderungen	83
2. Erscheinungsformen von Rechtsprechungsänderungen	85
II. Erstmalige Präjudizienbildung, insbesondere durch Abweichen von einer für den Steuerpflichtigen günstigen Verwaltungs- vorschrift	88
III. Überlange Gerichtsverfahren	89
E. Reaktionsmöglichkeiten des Steuerpflichtigen	90
I. Elastische Planung	90
II. Vorausschauende Absicherung des Änderungsrisikos durch vertragliche Anpassungs- und Auflösungsklauseln (sog. Steuerklauseln).	91
III. Nachträgliche Vertragsanpassung: Steuererhöhung als Wegfall der Geschäftsgrundlage.	93
F. Folgen fehlender Steuerplanungssicherheit.	94
I. Erhöhtes Haftungsrisiko für die steuerberatenden Berufe; steigende Steuerbefolgungskosten des Steuerpflichtigen.	94
II. Volkswirtschaftliche Gefahren von Rechtsunsicherheit.	99
III. Rechtsunsicherheit als Standortnachteil und Kapitalflucht	101
IV. Sinkende Steuermoral; geringeres Steueraufkommen; Verlust staatlicher Autorität	101

Zweiter Teil

Konkretisierung der Forderung nach Steuerplanungssicherheit durch Rechtsmaßstäbe

Erstes Kapitel: Steuerplanungssicherheit als Dispositionsschutz .	103
A. Verfassungsrechtliche Begründungsansätze in der Steuerrechts- literatur.	103

	Seite
B. Steuerplanungssicherheit als Vertrauensschutz	106
I. Entwicklung und Bedeutung des Vertrauensschutzes im öffentlichen Recht	106
II. Rechtsquellen des Vertrauensschutzes im öffentlichen Recht. . .	110
1. Rechtsstaatlicher Vertrauensschutz: subjektivierte Rechtssicherheit	110
2. Der Grundsatz von Treu und Glauben.	113
3. Grundrechtlicher Vertrauensschutz.	119
4. Sozialstaatlicher Vertrauensschutz	122
III. Vertrauensschutzprinzip als eigenständiger Verfassungs- rechtstypus	125
IV. Die Vertrauensschutzprüfung	126
1. Der Vertrauenstatbestand	126
2. Die Schutzwürdigkeit des Vertrauens	130
V. Eingeschränkte Eignung eines rein rechtsstaatlichen Vertrauens- schutzes als Abwägungsmaßstab eines umfassenden Anspruchs auf Steuerplanungssicherheit	130
C. Steuerplanungssicherheit als Schutz betätigter Freiheitsrechte	133
I. Vorteile konsequenter Grundrechtsorientierung.	133
II. Verschärfung der Steuerbelastung als Eingriff in Art. 14 Abs. 1 GG.	135
1. Die Rolle von Art. 14 Abs. 1 GG in der allgemeinen Rück- wirkungsdebatte	135
2. Bisherige Versuche, Art. 14 Abs. 1 GG für die Beurteilung der Änderung staatlichen Handelns im Steuerrecht fruchtbar zu machen	137
3. Die unversöhnlichen Fronten hinsichtlich der grundsätz- lichen Bedeutung von Art. 14 GG für das Steuerrecht.	141
4. Stellungnahme	146
a. Art. 14 Abs. 1 GG als Grenze der Gestaltungswirkungen des Steuereingriffs	146

	Seite
(1) Steuerrechtliche Verhaltensbeeinflussung als Ausgangspunkt grundrechtlichen Dispositionsschutzes .	146
(2) Steuerrechtsänderungen als Eingriff in steuerveranlaßte Dispositionen – Schutz bloßer Erwerbs- und Gewinnchancen?	148
(3) Eingrenzung staatlichen Dispositionsschutzes über den Eingriffsbegriff	152
b. Steuervergünstigungen als nicht von Art. 14 Abs. 1 GG geschützte öffentlich-rechtliche Positionen.	156
(1) Steuervergünstigungen als indirekte Subventionen. .	156
(2) Subjektiv-öffentliche Rechte und Eigentumsgarantie	157
(3) Schutz subventionsfreier Vorleistungen	159
III. Verschärfung der Steuerbelastung als Eingriff in die Berufsfreiheit des Art. 12 Abs. 1 GG	162
1. Die Rolle von Art. 12 Abs. 1 GG in der allgemeinen Rückwirkungsdebatte.	162
2. Steuerrechtliche Besonderheiten	165
IV. Sonstige spezielle Grundrechte.	169
V. Art. 2 Abs. 1 GG als Auffangtatbestand.	171
D. Steuerrechtsänderungen ohne Dispositionsbezug.	173
E. Die Bedeutung von Art. 3 Abs. 1 GG für Begründung und Begrenzung eines Gebots der Steuerplanungssicherheit	174
I. Gleichbehandlungsgebot und Willkürverbot.	174
II. Gleichmäßige Besteuerung nach dem Prinzip wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit	176
F. Steuerplanungssicherheit als Abwehrrecht: <i>Symbiose</i> und <i>Allianz</i> aus Grundrechtsschutz und rechtsstaatlichem Vertrauensschutz	178
I. Verhältnis von Vertrauensschutz und Grundrechtsschutz.	178
II. Vertrauensschutz im Rahmen der Grundrechte als Abwägungsfaktor nicht als Abwägungsmaßstab	180
III. Restbereiche eines rein rechtsstaatlichen Vertrauensschutzes. . .	182

	Seite
IV. Stellung des Gebots der Steuerplanungssicherheit im Verfassungssystem	183
Zweites Kapitel: Steuerplanungssicherheit als Anspruch auf Planbarkeit	185
A. Steuerplanungssicherheit als Vorhersehbarkeit steuerlicher Inanspruchnahme	185
I. Schutz vor gesetzloser Inanspruchnahme	185
II. Gebot der Bestimmtheit der Planungsgrundlagen	186
III. Publizität staatlichen Handelns als Voraussetzung von Vorhersehbarkeit	189
B. Steuerplanungssicherheit als Kontinuitätsgebot.	189
I. Rechtsstaatliche Grundlagen	190
II. Verstetigung durch verfassungskonforme und folgerichtige Ausgestaltung des Steuerrechts.	191
III. Relativität des Kontinuitätsgebots und mangelnde Durchsetzbarkeit	193
C. Steuerplanungssicherheit als Gebot zeitgerechten Handelns	195

Dritter Teil
Steuerplanungssicherheit
gegenüber Akten der Steuergesetzgebung

Erstes Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit gegenüber Gesetzesänderungen in der herkömmlichen Rückwirkungsdogmatik	203
A. Die formal-typisierende Rückwirkungsrechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.	203
I. Steuerplanungssicherheit als Rückwirkungsproblem	203
II. Der Rückwirkungsbegriff des Bundesverfassungsgerichts.	204

	Seite
1. Erster Senat: Unterscheidung zwischen echter und unechter Rückwirkung	204
2. Zweiter Senat: Unterscheidung zwischen Rückbewirkung von Rechtsfolgen und tatbestandlicher Rückanknüpfung . . .	207
III. Präjudizielle Wirkung der Einordnung einer Rückwirkung als echt/unecht für das Abwägungsergebnis.	209
IV. Steuerrechtliche Besonderheiten.	212
1. Die Veranlagungszeitraum-Rechtsprechung.	212
2. Die Entscheidung des Zweiten Senats vom 3. 12. 1997: Abkehr von der Veranlagungszeitraum-Rechtsprechung und Hinwendung zu einem einheitlichen Rückwirkungsbegriff durch Offenlassen der Einordnung?	214
3. Korrespondenz zwischen engem Rückwirkungsbegriff und strengem Rückwirkungsverbot	215
4. Inkongruenz von formal-typisierender Rückwirkungsrechtsprechung und Steuerplanungssicherheit.	218
B. Gesetzesänderungen in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	221
C. Rückwirkungsjudikatur und Übergangsregelungen	225
D. Kritik der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	229
E. Alternativkonzepte der Literatur.	233
I. Einordnung	233
II. Versuche einer Verbesserung des Rückwirkungsbegriffs.	234
1. Formaljuristische normlogische Rückwirkungsbegriffe	234
2. Materielle handlungsbezogene Rückwirkungsbegriffe.	236
3. Rückwirkung als Teilaspekt einer Dogmatik der Gesetzesänderungen	238
III. Revision des Abwägungsvorgangs	239
1. Die These vom absolut wirkenden Rückwirkungsverbot . . .	239
2. Materielle Konzepte der Einzelabwägung	243

	Seite
Zweites Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit gegenüber Gesetzesänderungen durch ein Konzept materieller Typisierung	245
A. Erwartungen an ein Konzept materieller Typisierung	245
B. Feststellung des Vergangenheitsbezuges einer Gesetzesänderung.	247
I. Begrifflichkeit	247
II. Entwicklung materieller Kriterien zur Identifikation des Vergangenheitsbezuges von Gesetzesänderungen	248
1. Die Abgeschlossenheit des Sachverhalts als Frage nach der Reversibilität	248
2. Stadien der Tatbestandsverwirklichung.	254
a. Vollständige Verwirklichung aller gesetzlichen Tatbestandsmerkmale	254
b. Die Bedeutung der Entstehung des Steueranspruchs gemäß § 38 AO	257
(1) Begrenzte Bedeutung für die Verwendungsplanung	258
(2) Untauglichkeit zeitabschnittsbezogener Steuerentstehung als Abgrenzungskriterium für die Erwerbsplanung	259
c. Abgeschlossenheit auch bei partieller Tatbestandsverwirklichung, soweit der Steuerpflichtige alles seinerseits für den Eintritt der Rechtsfolge Erforderliche getan hat	265
d. Teilweise Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestandes und Dispositionen im Vorfeld der Tatbestandsmäßigkeit als Problem des Kausalzusammenhangs zwischen geänderter Norm und Disposition	267
3. Steuerrechtsänderungen mit Fern- und Drittwirkung.	278
4. Bestimmung der maßgeblichen Dispositionen anhand des geänderten oder des ändernden Gesetzes?	281
III. Tatsächliche Beeinflussung der Planung durch das geänderte Gesetz oder abstrakte Möglichkeit der Planbeeinflussung?	283
C. Verteilung des Änderungsrisikos anhand der geänderten Norm	285

	Seite
I. Die Bedeutung der Stabilität der Planungsgrundlage und Vorhersehbarkeit von Gesetzesänderungen im Rahmen eines grundrechtlichen Dispositionsschutzes.	285
II. Ausdrückliche Regelung der Geltungsdauer	289
1. Normen unter Änderungsvorbehalt	289
2. Normen mit Bestandsgarantie, insbesondere Befristungen . .	293
III. Differenzierung nach der rechtlichen Qualität der Planungsgrundlage	294
1. Systemtragende Grundvorschriften	294
2. Systemwidrige Gesetzeslücken und Ausnahmevorschriften .	298
3. Erkennbar verfassungs- oder europarechtswidrige Normen .	300
4. Unklare und verworrene Rechtslage	305
IV. Differenzierung nach der Zugehörigkeit zu den steuergesetzlichen Normgruppen.	306
1. Dispositionsschutz <i>nur</i> für Lenkungsnormen?	306
2. Erhöhter Dispositionsschutz für Lenkungsnormen?	313
3. Unterscheidung zwischen Vorschriften der Bemessungsgrundlage und Tarifvorschriften.	315
4. „Nichtbesteuerung“ als Dispositionsgrundlage.	317
V. Schwächung oder Vernichtung des geltenden Gesetzes als Planungsgrundlage durch außerhalb des Gesetzes liegende Umstände	318
1. Umstände der Gesetzesentstehung	318
2. Vorhersehbarkeit von Gesetzesänderungen durch Bekanntwerden vorlegislatorischer Maßnahmen	319
3. Schaffung neuer Planungsgrundlagen durch Ankündigung neuer Gesetze?	326
4. Vorhersehbarkeit von Gesetzesänderungen aufgrund höchstgerichtlicher Rechtsprechung.	327
D. Das Änderungsinteresse des Steuergesetzgebers	329
I. Gestaltungsfreiheit als Wesenselement demokratischer Legitimation des Gesetzgebers	329

	Seite
II. Unterscheidung zwischen dem Änderungsinteresse an sich und dem Interesse an vergangenheitsbezogener Änderung	331
III. Qualität der Gesetzesänderung als Maßstab zur Beurteilung der Intensität des Änderungsinteresses	332
IV. Verfolgung von Fiskalzwecken	335
1. Das öffentliche Finanzinteresse	335
2. Dringlichkeit der Mittelbeschaffung	338
3. Art und Weise der Mittelbeschaffung	343
a. Tariferhöhungen	343
b. Verbreiterung der Bemessungsgrundlage	344
c. Mittelbeschaffung unter Verstoß gegen steuerrechtliche Sachgesetzmäßigkeiten	345
V. Verfolgung neuer Lenkungszwecke	347
1. Der Gestaltungsanspruch des interventionistischen Steuer- gesetzgebers	347
2. Legitimität des Lenkungsziels	349
3. Eignung nachträglicher und sofort einsetzender Belastungen zur Verhaltensbeeinflussung	350
4. Erforderlichkeit sofort einsetzender Lenkung	352
5. Bestandsschutz gegenüber Prohibitivabgaben	353
6. Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers in zeitlicher Hinsicht bei der Einführung neuer Steuervergünstigungen	354
7. Zurückhaltung des Gesetzgebers bei der Einführung neuer Steuervergünstigungen im Hinblick auf die Schwierigkeit ihres Abbaus	355
VI. Änderungen von Vereinfachungszwecknormen; insbesondere Verschärfung von Nachweisobliegenheiten	356
VII. Das Änderungsinteresse bei bestehender Handlungspflicht	357
1. Verfassungsrechtliche Handlungsgebote	357
2. Europarechtliche Handlungsgebote	361
VIII. Beseitigung von „Gesetzgebungsversehen“	367
1. Novation zur Beseitigung von Form- und Verfahrensfehlern .	367

	Seite
2. Beseitigung „redaktioneller Versehen“ und Klarstellung der Rechtslage	368
IX. Anpassung an allgemeinen Strukturwandel, geänderte politische Prioritäten	370
E. Verhältnismäßigkeit des Vergangenheitsbezugs einer Gesetzesänderung	371
I. Ausgleich der widerstreitenden Interessen: Unterscheidung zwischen dem „Ob“ und dem „Wie“ der Gesetzesänderung . . .	371
II. Ausnahmsweise: Unzulässigkeit der Gesetzesänderung	372
III. Unzulässigkeit von formalen Rückwirkungsanordnungen	373
1. Grundsatz	373
2. Ausnahmen	374
a. Tarifierhöhungen innerhalb des Veranlagungszeitraums für den gesamten Veranlagungszeitraum	374
b. Vermeidung von Ankündigungseffekten	378
c. Bagatelleingriffe	385
d. Zwingende Gründe des Gemeinwohls	386
IV. Pflicht zur Schaffung von Übergangsvorschriften zur Vermeidung von Eingriffen in unter altem Recht getätigte Dispositionen	387
V. Das Bedürfnis nach Überleitungen bei rein zukunftsbezogenen und damit grundsätzlich uneingeschränkt zulässigen Gesetzes- änderungen	389
F. Übergangsrecht als Instrument schonenden Ausgleichs	392
I. Prüfmaßstäbe für die Ausgestaltung von Übergangsregelungen .	392
1. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Ausgestaltung von Übergangsregelungen	392
2. Defizitäre Behandlung des steuerrechtlichen Übergangs- rechts im Schrifttum	395
II. Art und Struktur der Sachverhaltsentstehung als Maßstab für den erforderlichen Umfang von Übergangsregelungen	398
1. Punktuelle Investitionsentscheidungen	398
2. Gestreckte und mehraktige Investitionen	399

	Seite
3. Dauersachverhalte	400
4. Soziale Sicherungsverhältnisse	404
5. Einbeziehung der Planausarbeitungsphase?	406
III. Überleitungsmethoden	407
1. Überblick	407
2. Gesetzliche Übergangsregelungen	408
a. Stichtagsregelungen	408
b. Weitergeltung der ursprünglichen Gesetzeslage für Altfälle (Grandfathering)	411
c. Möglichkeiten zeitlicher und sachlicher Begrenzung von Übergangsregelungen (Phasing-Out)	413
d. Schrittweise Einführung neuen Rechts (Phasing-In)	414
e. Anündigung als Mittel schonenden Übergangs	417
f. Eigenständige Regelung nur für den Übergang	417
g. Wahlrecht	418
h. Härtefallregelungen	419
i. Schadensersatz für unrentabel gewordene Investitionen	420
3. Ausgleich auf Verwaltungsebene	421
a. Korrektur der Folgen verfassungswidriger Gesetze auf Verwaltungsebene durch Billigkeitsentscheidungen gemäß §§ 163, 227 AO?	421
b. Größere Flexibilität der Verwaltungsebene: Ermächti- gung zum Erlass von Übergangsrichtlinien	425
IV. Zulässigkeit einer saldierenden Betrachtung von Vor- und Nachteilen komplexer Steuerrechtsänderungen?	427
V. Konflikte zwischen Übergangsrecht und anderweitigen Verfassungsrechtssätzen	430
1. Vereinbarkeit des Übergangsrechts mit Art. 3 Abs. 1 GG	430
2. Übergangsregeln als Ursache von Unübersichtlichkeit und Rechtsunsicherheit	431

VI. Rechtfertigt der Zustand der deutschen Steuergesetzgebung im Rahmen einer Fundamentalreform den Verzicht auf jegliche Übergangsvorschrift?	433
Drittes Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit gegenüber der Änderung einzelner Steuern	437
A. Notwendige Begrenzung des Untersuchungsgegenstandes	437
B. Steuerartspezifisches Übergangsrecht	439
I. Bedeutung der Steuerart für die Übergangsproblematik	439
1. Steuerartabhängige Entstehung des Steueranspruchs.	439
2. <i>Albrecht Loewer</i> : Steuerartverändernde Rückwirkung	439
II. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Einkommensteuer	442
1. Lebenssachverhalt und Tatbestand der Einkommensteuer	442
a. Erzielen von Einkünften am Markt	442
(1) Der Abschluß von Rechtsgeschäften zur Erbringung von Leistungen am Markt	443
(2) Der Tatbestand der steuermindernden Erwerbsaufwendungen	448
b. Interne Organisations- und Investitionshandlungen	449
c. Konsumtive Verwendung von Einkünften.	450
d. Die Bedeutung der unterschiedlichen Stadien einkommensteuerrechtlicher Tatbestandsverwirklichung.	454
(1) Die Bedeutung einkommensteuerrechtlicher Realisationszeitpunkte	454
(2) Die Bedeutung der Bilanzaufstellung	458
(a) Änderung früherer Bilanzansätze in zukünftigen Bilanzen	458
(b) Änderungen innerhalb der laufenden Bilanzperiode	461
(3) Die Bedeutung der Entstehung des Einkommensteueranspruchs	465

	Seite
2. Ausgewählte Änderungssachverhalte	466
a. Änderungen im Bereich der Bemessungsgrundlage	466
(1) Abschaffung von objektiven Steuerbefreiungen.	466
(2) Einführung von Abzugsverboten und -beschränkungen	470
(3) Änderungen im Bereich der Abschreibungstatbestände	472
(4) Änderungen im Bereich der Rückstellungsbildung	476
(5) Anordnung nachträglicher Steuerverstrickung, insbesondere im Hinblick auf die Ausweitung der Spekulationsfristen in § 23 EStG	480
(6) Änderung der steuerrechtlichen Anerkennung von Verlusten.	488
b. Tarifänderungen.	492
c. Einschränkung und Abschaffung von Besteuerungswahlrechten	495
d. Besonderheiten bei der Änderung von im Abzugsverfahren erhobener Einkommensteuer	497
III. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Körperschaftsteuer	498
IV. Steuerplanungssicherheit und Änderungen des Umwandlungssteuerrechts.	499
V. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Gewerbesteuer.	503
VI. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Umsatzsteuer	506
1. Lebenssachverhalt und gesetzlicher Tatbestand der Umsatzsteuer	506
2. Umsatzsteuerliches Übergangsrecht	509
a. Das Zusammenspiel von allgemeiner Anwendungsregel (§ 27 UStG) und Vertragsanpassung gemäß § 29 UStG	509
b. Änderungen im Bereich des Vorsteuerabzugs, §§ 15, 15 a UStG	515
(1) Einführung von Vorsteuerabzugsbeschränkungen	515

(2) Einführung von Umsatzsteuerbefreiungen als Problem der mittelbaren Rückwirkung in bezug auf den Verlust des Vorsteuerabzugs	516
VII. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Erbschaft- und Schenkungsteuer	518
1. Der Einfluß der Erbschaftsteuer auf die Steuerplanung und die Ermittlung der Abgeschlossenheit des Erbschaftsteuer-sachverhalts	518
2. Zeitlicher Anwendungsbereich von Erbschaftsteuerände-rungen	521
VIII. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Grunderwerb-steuer	525
IX. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Grundsteuer . . .	528
X. Steuerplanungssicherheit und Änderungen der Kraftfahrzeug-steuer	530
XI. Steuerplanungssicherheit und rückwirkende Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen	533
C. Systemänderungen	537
I. Einschränkung punktuellen Dispositionsschutzes durch Gesamt-betrachtungen	537
II. Beispiele	538
1. Reform des Körperschaftsteuersystems	538
2. Reform der Besteuerung der Alterseinkünfte	541
III. Folgerungen für die Durchführung von Steuerreformen: Gebot der kleinen Schritte?	545
Viertes Kapitel: Verwirklichung eines Anspruchs auf Planbarkeit gegenüber dem Steuergesetzgeber	547
A. Bestimmtheit und Verständlichkeit des Gesetzes als essentielle Voraussetzung von Planbarkeit	547
I. Anforderungen an die Gesetzgebungstechnik	547
1. Abgrenzungen	547
2. Bestimmtheit	550

	Seite
3. Verständlichkeit und Übersichtlichkeit	554
4. Adressatengerechtigkeit als Maßstab von Bestimmtheit und Verständlichkeit	558
5. Widerspruchsfreiheit und Systemgerechtigkeit.	563
II. Durchsetzbarkeit des Anspruchs auf bestimmte und verständliche Planungsgrundlagen	565
B. Ausgestaltung des Gesetzes und Anwendung des Gesetzes als Komplementärfunktionen	567
I. Folgen für die Methodik der Gesetzesanwendung	567
II. Analogie	567
III. Auslegung.	577

Vierter Teil
Steuerplanungssicherheit
gegenüber Akten der Steuerrechtsanwendung

Erstes Kapitel: Modifikationen der Abwägungslage auf der Ebene der Steuerrechtsanwendung	583
A. Der Konflikt zwischen Rechtssicherheit und Rechtsrichtigkeit . . .	583
I. Gesetzmäßigkeit und Tatbestandsmäßigkeit als Grundfesten der Besteuerung	584
II. Wertungsspielräume der Rechtsanwendung	587
B. Die Stellung von Exekutive und Judikative in der grundgesetzlichen Funktionenordnung	589
C. Individualisierung und der Grundsatz von Treu und Glauben	590
Zweites Kapitel: Steuerplanungssicherheit und untergesetzliche Rechtslage	593
A. Schutz der auf die untergesetzliche Rechtslage gestützten Planung durch § 176 AO	593

	Seite
B. Steuerplanungssicherheit und Richterrecht	598
I. Die zwei Facetten des Problems: Verbindlichkeit von Präjudizien und Schutz vor rückwirkender Anwendung einer geänderten Rechtsprechung	598
1. Verbindlichkeit von Präjudizien	599
a. Die unfruchtbare Rechtsquellenkontroverse	599
b. Richterrecht als Gewohnheitsrecht	602
c. Selbstbindung der Judikative im Sinne präsumtiver oder subsidiärer Verbindlichkeit?	604
(1) Fehlende rechtliche Präjudizienbindung	604
(2) Präsumtive Verbindlichkeit als Modell richterlicher Rechtsgewinnung	605
(3) Kontinuität als (verfassungs)rechtlich verpflichten- der Entscheidungsfaktor?	606
(4) Kein abstraktes Gebot „Kontinuität der Recht- sprechung“	611
d. Bedeutung fehlender Selbstbindung der Gerichte für die Gewährung von Dispositionsschutz	611
e. Fremdbindung der Finanzverwaltung?	612
2. Grenzen einer Rückwirkung von Rechtsprechungsände- rungen in Rechtsprechung und Literatur	615
a. Rechtsprechung von Bundesverfassungsgericht und Bundesfinanzhof	616
(1) Bundesverfassungsgericht	616
(2) Bundesfinanzhof	619
b. Der Meinungsstand im Schrifttum	620
3. Dispositionsschutz auch gegenüber Rechtsprechungsände- rungen als Ausdruck funktioneller Verantwortlichkeit der Rechtsprechung für die Rechtslage	622
II. Voraussetzungen für die Gewährung von Dispositionsschutz gegenüber Rechtsprechungsänderungen	627
1. Anforderungen an die Entstehung der Planungsgrundlage . .	627

	Seite
a. Höchstrichterliche Rechtsprechung	627
b. Entscheidungen der Finanzgerichte	630
c. Publikation	631
2. Änderung der Rechtsprechung.	634
3. Vorhersehbarkeit von Rechtsprechungsänderungen.	635
4. Die Abwägungslage: Differenzierte Betrachtung der Gründe für die Rechtsprechungsänderung	637
III. Verwirklichung von Dispositionsschutz gegenüber Rechtsprechungsänderungen	639
1. Unterscheidung zwischen dem Anlaßfall und sonstigen Altfällen	639
2. Behandlung des Anlaßfalles	641
a. Ankündigungsrechtsprechung oder Billigkeitserlaß?	641
b. Das Instrument des Ankündigungsurteils	641
(1) Unvereinbarkeitsrechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts als Anhaltspunkt.	641
(2) Die Entscheidungen des BFH-Lohnsteuersenats vom 26. Januar 1994 (VI R 118/89) und 6. Oktober 1994 (VI R 136/89) als neuer Typus eines Ankündigungsurteils?	642
c. Erfordernis einer verfassungskonformen Weiterentwicklung des Prozeßrechts.	643
d. Bedenken gegen Ankündigungsurteile	644
3. Behandlung verfahrensmäßig noch nicht abgeschlossener Altfälle	646
a. Anregung von Übergangsregeln durch das Gericht	646
b. Erlaß von Übergangsregeln durch die Verwaltung	646
4. Einwände gegen Ankündigungsrechtsprechung und Übergangsrichtlinien	649
a. Entwertung des Rechtswegs, Versteinierung der Rechtsprechung	649
b. Verstoß gegen den Gleichheitssatz	650

	Seite
c. Überbewertung von Vertrauensschutz	651
IV. Abweichen von Verwaltungsvorschriften und Erstlingsfall- problematik	652
1. Unterscheidung zwischen dem Abweichen von autonom behördlichen und von richterrechtsbasierten Verwaltungs- vorschriften	652
2. Erstlingsfälle	653
C. Steuerplanungssicherheit und Verwaltungsvorschriften	654
I. Fragestellung: Anwendungsanspruch und Schutz vor der Änderung von Verwaltungsvorschriften	654
II. Anspruch auf Anwendung von Verwaltungsvorschriften als Problem der Bindungswirkung	657
1. Normqualität von Verwaltungsvorschriften	657
2. Die Begründung eigener Regelungsbefugnis der Exekutive	658
3. Fremdverbindlichkeit von Verwaltungsvorschriften ent- sprechend Inhalt und Funktion	660
a. Ermessensrichtlinien.	660
b. Norminterpretierende Verwaltungsvorschriften	662
c. Verwaltungsvorschriften zur vereinfachten Sachverhalts- ermittlung	666
d. Zwischenergebnis.	670
4. Anspruch auf Dispositionsschutz	670
5. Folgerungen für Reichweite und Durchsetzbarkeit eines Anspruchs auf Anwendung von Verwaltungsvorschriften.	673
a. Anspruch auf Anwendung <i>rechtmäßiger</i> Verwaltungs- vorschriften aufgrund und in den Grenzen von Art. 3 Abs. 1 GG.	674
b. Kein Anspruch auf Anwendung <i>rechtswidriger</i> Verwal- tungsvorschriften ohne vorherige Disposition	676
III. Planungssicherheit gegenüber einer Änderung von Verwaltungs- vorschriften.	680
1. Übertragbarkeit der für Gesetzesänderungen entwickelten Grundsätze.	680

	Seite
2. Rechtsgrundlagen und Ausgestaltung des behördlichen Übergangsrechts	684
a. Rechtsgrundlagen.	684
b. Ausgestaltung von verwaltungsbehördlichen Übergangsvorschriften.	685
c. Rechtliche Qualität von auf der Grundlage von §§ 163, 227 AO erlassenen Übergangsrichtlinien	686
IV. Die Bedeutung der Publikation von Verwaltungsvorschriften. . .	687
V. Pflicht zum Erlaß von Verwaltungsvorschriften als Gebot der Planbarkeit	690
VI. Ungeschriebene Verwaltungspraxis.	692
Drittes Kapitel: Verwirklichung von Steuerplanungssicherheit im konkreten Steuerrechtsverhältnis gegenüber der Finanzverwaltung.	
	695
A. Absicherung zukünftiger Dispositionen durch Vorwegentscheidungen	695
I. Zusage und Auskunft	695
1. Die Zusage als zukunftsgerichtete Entscheidungsform	695
2. Gesetzlich vertyppte und allgemeine Zusagen	697
a. Lohnsteueranrufungsauskunft gemäß § 42 e EStG	697
b. Zolltarifauskunft gemäß Art. 12 Zollkodex.	698
c. Zusage auf Grund einer Außenprüfung gemäß § 204 Abs. 1 AO.	699
d. Allgemeine verbindliche Auskunft	700
3. Funktionsgerechte Ausgestaltung der Zusage.	702
a. Berechtigtes Interesse an der Reduktion von Rechtsunsicherheit	702
(1) Vorliegen von Planungsunsicherheit	702
(2) Ausgrenzung von Steuervermeidungsplanung.	705
(3) Kausalbeziehung zwischen Zusage und Disposition.	706

	Seite
(4) Kein Zusageinteresse bezüglich abgeschlossener Sachverhalte	708
b. Anspruch auf Zusageerteilung	709
c. Die Bindungswirkung der Zusage	712
(1) Ermittlung nach dem Empfängerhorizont	712
(2) Verbindlichkeit als Ausfluß von Treu und Glauben versus genuine Bindung kraft Willenserklärung – die Frage nach der Rechtsnatur	713
d. Fehlerfolgen	718
(1) Die Systematik der §§ 206 f. AO	719
(2) Die Korrektur allgemeiner Zusagen	722
e. Außerkrafttreten von Zusagen als Folge einer Änderung der Rechtslage	723
(1) Kein Schutz vor Gesetzesänderungen	723
(2) Abwägung bei Änderungen von Verwaltungsvorschriften und höchstrichterlicher Rechtsprechung	728
II. Verständigungen	729
III. Bedürfnis nach gesetzlicher Regelung eines allgemeinen Dispositionsschutzinstruments?	731
1. Kodifikationserfordernis des Instituts der allgemeinen Zusage	731
2. Der Vorschlag <i>Gerd Roses</i> : Einführung eines steuerrechtlichen Vorbescheides als „Vertrauensschutzbescheid“	735
B. Steuerplanungssicherheit aufgrund ständiger Übung?	736
C. Steuerplanungssicherheit und Steuerverwaltungsakte	743
I. Abschlußfunktion des Steuerverwaltungsakts als verbindliche Rechtskonkretisierung	743
II. Die besondere Fehleranfälligkeit des Steuerbescheids	744
III. Das Korrektursystem der § 129; §§ 130 f.; §§ 172 ff. AO	746
1. § 129 AO	747
2. §§ 130 f. AO	747
3. §§ 172 ff. AO	750

	Seite
a. Besonderheiten der Änderung von Steuerbescheiden . . .	750
b. Die Vorschriften im einzelnen	753
c. Einordnung der Korrekturvorschriften in das Dispositionsschutzkonzept	755
d. Abwägungsspielräume trotz enumerativer Aufzählung der Korrekturtatbestände?	756
e. Das nachträgliche Bekanntwerden von Tatsachen und Beweismitteln gemäß § 173 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO als offene Flanke der Bestandskraft des Steuerbescheids.	758
f. Die korrekturbegrenzenden und -erweiternden Vorschriften §§ 176, 177 AO.	765
D. Steuerplanungssicherheit und vorläufige Entscheidungen der Finanzbehörden	767
I. Anspruch auf Steuerfestsetzung	767
II. Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 AO.	768
1. Interessenkonflikt zwischen schneller und richtiger Festsetzung	768
2. Die Ausgestaltung im einzelnen.	769
a. Das Tatbestandsmerkmal der „abschließenden“ Prüfung.	769
b. Ermessensbetätigung bei der Anordnung des Vorbehalts.	772
c. Ermessen bezüglich der Ausübung der Änderungsbefugnis nach § 164 Abs. 2 AO?.	774
d. Anwendung von § 176 AO im Rahmen von § 164 Abs. 2 AO.	776
e. Aufhebung des Vorbehalts gemäß § 164 Abs. 2 S. 2 und Abs. 3 AO.	778
f. Rechtsschutzmöglichkeiten	778
3. Verfassungsmäßigkeit von § 164 AO?.	779
III. Vorläufige Steuerfestsetzung gem. § 165 AO	782
E. Steuerplanungssicherheit durch Zeitablauf	785

	Seite
I. Verjährung als endgültiger Ausgleich zwischen Rechtsrichtigkeit und Rechtssicherheit.	785
II. Verwirkung als Spezialfall von Treu und Glauben	791
 Zusammenfassung der Ergebnisse	 795
 Literaturverzeichnis.	 815
Sachregister	881