

Inhaltsverzeichnis

	Einleitung	15
§ 1	Gang der Darstellung	15
§ 2	Grundlagen des derzeitigen Vertrauensschutzsystems	17
A.	Die zeitliche Dimension von Vertrauensschutz	17
I.	Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung von Verwaltungsakten	18
1.	Allgemeines Verwaltungsrecht (§§ 48, 49 VwVfG)	18
2.	Steuerverwaltungsakte (§§ 130, 131 AO)	21
3.	Steuerbescheide und diesen gleichgestellte Bescheide (§§ 172 ff. AO)	24
a)	Aufhebung oder Änderung aufgrund neuer Tatsachen (§ 173 Abs. 1 AO)	27
aa)	Sachverhaltsbezogenes Verständnis	27
bb)	Fehlende Rechtserheblichkeit der Tatsache	28
cc)	Nichtberücksichtigung einer rechtserheblichen Tatsache	30
dd)	Berücksichtigung einer vergleichbaren rechtserheblichen Tatsache	31
b)	Aufhebung oder Änderung aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO)	32
c)	Aufhebung oder Änderung aufgrund von Schreib- oder Rechenfehlern bei Erstellung der Steuererklärung (§ 173a AO)	33
II.	Vertrauensschutz nach § 176 AO bei Steuerbescheiden	34
1.	Anwendung als Korrekturbegrenzung	34
2.	Anwendbarkeit auf nicht endgültige Bescheide	35
a)	Unter Vorbehalt der Nachprüfung ergangene Bescheide (§ 164 Abs. 1 S. 1 AO)	35
b)	Vorläufige Bescheide (§ 165 Abs. 1 S. 1 AO)	37
3.	Anwendung im Rahmen der Saldierung gegenläufiger Fehler nach § 177 AO	40
4.	Zeitliche Anwendbarkeit des § 176 AO – Abgrenzung von geregelter und ungeregeltem Vertrauensschutz	41
B.	Das Dilemma: Die Differenzierung zwischen abgeschlossenen und nicht abgeschlossenen Veranlagungen	41
I.	Problemdarstellung anhand von Beispielfällen	42
1.	Das verfassungswidrige Steuergesetz	42
2.	Die Änderung höchstrichterlicher Rechtsprechung	48

II. Mögliches „Alles oder nichts“ aufgrund von Zufälligkeiten der automatisierten Steuerfestsetzung	51
C. Das Ziel: Vom Verfahrensstand unabhängiger Schutz – Ausblendung von Zufälligkeiten	52

Erster Teil

Vertrauensschutz hinsichtlich höchstrichterlicher Rechtsprechung und verfassungswidriger Steuergesetze sowie rechtswidriger Verwaltungsvorschriften nach bisherigem Konzept	53
§ 3 Die Änderung höchstrichterlicher Rechtsprechung	53
A. Abgeschlossene Veranlagungen	53
I. Bestandskräftige Steuerbescheide (§ 176 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO)	53
1. Änderung von höchstrichterlicher Rechtsprechung	54
2. Anwendung der bisherigen Rechtsprechung bei der erstmaligen Steuerfestsetzung	55
II. Nur wirksame Steuerbescheide: Anwendbarkeit der §§ 172 ff. AO	56
B. Nicht abgeschlossene Veranlagungen	59
I. Rückwirkung von Rechtsprechung	59
1. Legitimation der Rückwirkung	61
2. Vergleich mit rückwirkender Klarstellung durch den Gesetzgeber	62
3. Trennung von Rückwirkung und Vertrauensschutz	63
II. Vertrauensschutz bei rückwirkender Rechtsprechungsänderung durch die Judikative	64
1. Subjektiver Vertrauensschutz oder objektives Kontinuitätsgebot?	64
a) Objektives Kontinuitätsgebot	64
b) Subjektiver Vertrauensschutz	68
2. Änderung der Rechtsprechung pro futuro und „prospective overruling“ nach angloamerikanischem Vorbild	69
III. Übertragbarkeit der Grundsätze über rückwirkende Gesetzesänderungen auf rückwirkende Rechtsprechungsänderungen?	72
1. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Rückwirkung von Gesetzen	72
2. Anwendungsbeispiel zur Übertragung der Grundsätze auf den Normanwendungsbereich	75
3. Übertragbarkeit auf Rechtsprechungsänderungen	77
IV. Schutz durch die Exekutive nach §§ 163, 227 AO durch den Erlass von typisierenden Übergangsregelungen	79
1. Typisierungsbefugnis der Verwaltung	82

2. „Nobile officium“ der Verwaltung	84
3. Rechtsschutz	87
C. Fazit	88
§ 4 Das verfassungswidrige Steuergesetz	89
A. Abgeschlossene Veranlagungen	89
B. Nicht abgeschlossene Veranlagungen	90
I. Schutz durch die Judikative – Maßgeblichkeit der Tenorierung des Bundesverfassungsgerichts	90
1. Tenorierungsformen des Bundesverfassungsgerichts	90
a) Nichtigerklärung	90
b) Unvereinbarerklärung	92
2. Auswirkungen der Tenorierung des Bundesverfassungsgerichts für die Anwendung des § 176 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	95
a) Nichtigerklärung und Wiederaufleben der alten Rechtslage	95
b) Nichtigerklärung mit rückwirkender (stärker belastender) gesetzgeberischer Neuregelung	97
aa) Schutz des Einzelnen bei abgeschlossenen Veranlagungen	97
bb) Schutz des Einzelnen bei nicht abgeschlossenen Veranlagungen	97
c) Nichtigerklärung im Zusammenhang mit Rechtsbehelfen des Steuerpflichtigen	98
d) Unvereinbarerklärung – Übergangsregelungen und rückwirkende Neuregelung durch den Gesetzgeber	99
aa) Disposition in zeitlichem Zusammenhang mit einer Weitergeltungsanordnung	100
bb) Disposition in zeitlichem Zusammenhang mit einer rückwirkenden Neuregelung	101
II. Schutz durch die Exekutive	103
C. Fazit	103
§ 5 Die rechtswidrige Verwaltungsvorschrift	104
A. Typologie der Verwaltungsvorschriften	104
B. Innen- und Außenwirkung von Verwaltungsvorschriften	105
I. Ermessenslenkende Verwaltungsvorschriften	105
II. Norminterpretierende Verwaltungsvorschriften	106
III. Normkonkretisierende Verwaltungsvorschriften	107
C. Vertrauensschutz	107
I. Abgeschlossene Veranlagungen	108
II. Nicht abgeschlossene Veranlagungen	109

1. Die Prämisse der h. M. – „Keine Gleichheit im Unrecht“: Aushebelung des Gesetzmäßigkeitsprinzips aufgrund von Vertrauensschutz?	110
2. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts: Gleichheit im Unrecht nur bei Zurechenbarkeit der rechtswidrigen Verwaltungspraxis an den Gesetzgeber?	112
3. Erlass von typisierenden Übergangsregelungen nach §§ 163, 227 AO unter Berücksichtigung der restriktiven Tendenzen des Bundesfinanzhofs	115
D. Fazit	119

Zweiter Teil

Verfassungsmäßigkeit der bisherigen Ausgestaltung von § 176 AO	121
§ 6 Vertrauensbasis der §§ 172 ff. AO und des § 176 AO	121
A. Rechtslage	122
B. Formelle Bestandskraft	124
C. Materielle Bestandskraft	126
§ 7 Steuerbescheid als gesetzlicher Anknüpfungspunkt für Vertrauensschutz	127
A. Verwaltungsakte als Vertrauensträger	127
B. Eignung des Steuerbescheids (belastender Verwaltungsakt) als Vertrauensträger im Rahmen des § 176 AO	128
C. Erfordernis der Vertrauensbetätigung	133
D. Schutzwürdigkeit von Vertrauen	135
I. Keine Voraussetzung des § 176 AO	135
II. Maßgeblichkeit des Vertrauensträgers	135
1. Rechtslage	135
2. Existenz des Steuerbescheids	136
E. Fazit	137
§ 8 Vereinbarkeit des § 176 AO mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG)	138
A. Struktur des allgemeinen Gleichheitssatzes	138
B. Gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss	139
C. Gleichheitswidrige Begünstigung durch § 176 AO?	140
I. Vergleichsgruppen und gemeinsamer Oberbegriff	140
II. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung	141
1. Bindungsintensität des Gleichheitssatzes	141

2. Rechtfertigung durch sachbezogene Gründe	142
a) Typisierter Schutz des Vertrauens auf die Rechtslage	143
b) Schutz des (bestandskräftigen) Steuerbescheids	144
D. Fazit	146

Dritter Teil

Ein Reformvorschlag für Vertrauensschutz 148

§ 9 Gleichbehandlung der Fallgruppen durch Aufhebung des § 176 AO?	148
§ 10 Erstreckung auf den erstmaligen Erlass eines Steuerbescheids	149
A. Rechtslage als Vertrauensträger	150
I. Verfassungswidriges Steuergesetz	150
II. Höchststrichterliche Rechtsprechung	152
III. Verwaltungsvorschriften	152
B. Erfordernis einer Disposition?	153
C. Schutzwürdigkeit von Vertrauen	156
I. Verfassungswidriges Steuergesetz	156
II. Höchststrichterliche Rechtsprechung	159
D. Anknüpfungspunkt der gesetzlichen Regelung: Abschluss des Veranlagungszeitraums	160
E. Formulierungsvorschlag	162
I. Steuerfestsetzung durch Steuerbescheid	162
II. Steueranmeldungen	163
§ 11 Modifizierung der Korrektornormen infolge des Vertrauensträgerwechsels	165
A. Einführung einer Korrekturpflicht	165
B. Änderung des § 176 AO als Korrektüreinschränkung	166
§ 12 Auswirkungen des Reformvorschlags	167

Vierter Teil

Abschließende Bewertung 169

§ 13 Kernthesen	169
-----------------------	-----

Literaturverzeichnis	173
-----------------------------------	-----

Sachverzeichnis	188
------------------------------	-----