

Schriften zum Steuerrecht

Band 3

Zur Zulässigkeit des Finanz-  
rechtsweges in Abgrenzung zu den  
anderen Verwaltungsrechtswegen

Von

Dr. Karl Friedrich Vogel



DUNCKER & HUMBLLOT / BERLIN

**KARL FRIEDRICH VOGEL**

**Zur Zulässigkeit des Finanzrechtsweges in  
Abgrenzung zu den anderen Verwaltungsrechtswegen**

# Schriften zum Steuerrecht

Band 3

**Zur Zulässigkeit des Finanz-  
rechtsweges in Abgrenzung zu den  
anderen Verwaltungsrechtswegen**

**Von**

**Dr. Karl Friedrich Vogel**



**DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN**

Gedruckt mit Unterstützung der Stiftung Volkswagenwerk

Alle Rechte vorbehalten  
© 1969 Duncker & Humblot, Berlin 41  
Gedruckt 1969 bei Alb. Sayffaerth, Berlin 61  
Printed in Germany

## Vorwort

Die Arbeit wurde im Mai 1967 der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln als Dissertation vorgelegt und im Wintersemester 1967/68 angenommen. Bei der Drucklegung wurde das 1. Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und anderer Gesetze vom 10. August 1967 und die bis Ende Dezember 1967 erschienene Rechtsprechung und Literatur berücksichtigt. Erörterungen über § 39 Abs. 1 FVG haben nur noch historischen Wert, da die Vorschrift durch das 2. Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung vom 12. August 1968 gestrichen wurde. In § 3 Abs. 1 RAO wurden die Worte „nach Art. 105 des Grundgesetzes“ gestrichen. Die Änderung bestätigt eine der in dieser Arbeit vertretenen Thesen.

Herrn Professor Dr. Klaus Stern sei an dieser Stelle herzlich gedankt für die Anregung und Betreuung der Arbeit. Herrn Professor Dr. Klaus Tipke danke ich ebenfalls für Hinweise zu einzelnen Punkten. Herr Ministerialrat a. D. Dr. Johannes Broermann ermöglichte den Druck der Arbeit durch ihre freundliche Aufnahme in sein Verlagsprogramm.

Berlin-Dahlem, im November 1968

Karl Friedrich Vogel



## Inhaltsverzeichnis

<b>A. Die Zulässigkeit von Rechtsbehelfen an die Finanzgerichte bis zum Inkrafttreten der Finanzgerichtsordnung vom 6. Oktober 1965</b> .....	15
I. Die Zeit bis zum Ende des Zweiten Weltkrieges .....	15
II. Die Entwicklung nach dem Zweiten Weltkrieg unter besonderer Berücksichtigung der verfassungsrechtlichen Grundlagen .....	21
<b>B. Zulässigkeit des Finanzrechtsweges nach § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO</b> .....	42
I. Abgaben, die der Gesetzgebung des Bundes unterliegen .....	42
1. Art. 105 GG: Steuern, Zölle und Finanzmonopole .....	42
a) Zum Steuerbegriff des Grundgesetzes .....	43
α) Abgrenzung gegenüber Gebühren und Beiträgen .....	44
β) Abgrenzungskriterium der Gegenleistung .....	47
γ) Abgaben, die zur Erzielung von Einkünften eines öffentlich-rechtlichen Gemeinwesens dienen .....	49
b) Zum Zollbegriff des Grundgesetzes .....	56
α) Die Helgoländer Gemeinde-Einfuhr-Steuer .....	57
β) Abschöpfungen des Rechts der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft .....	63
γ) Angleichungszölle .....	90
c) Zur konkurrierenden Steuergesetzgebungsbefugnis des Bundes (Art. 105 Abs. 2 GG) .....	92
2. Sonstige Abgaben, die der Gesetzgebung des Bundes unterliegen .....	94
a) Ausgleichsabgaben des Wirtschaftsverwaltungsrechts .....	94
b) Die Ausgleichsabgabe auf Frischfleisch .....	99
c) Abschöpfungen der nationalen Marktordnungsgesetze .....	102
II. Verwaltung durch Bundesfinanzbehörden oder Landesfinanzbehörden .....	107
1. Gliederung der Finanzbehörden .....	108
a) § 188 Reichsabgabenordnung .....	110
b) § 15 Finanzverwaltungsgesetz und § 75 Zollgesetz .....	111
c) §§ 16 ff. Finanzverwaltungsgesetz .....	112
d) § 165 a Reichsabgabenordnung .....	114
2. Realsteuerverwaltung .....	116
a) Allgemeines .....	116
Normenkontrollverfahren nach § 47 VwGO .....	119
b) Lohnsummensteuer .....	121



c) Gewerbesteuer	127
d) Streitentscheidung durch das Finanzamt nach § 212 c RAO ..	127
α) Bisherige Rechtslage	127
β) Zulässigkeit des Verwaltungsrechtsweges in den Fällen des § 212 c RAO	132
γ) Zulässigkeit der Einwendungen im Verfahren gegen den Haftungsbescheid	139
δ) Abgrenzung zur Vollstreckung	141
e) Billigkeitsmaßnahmen im Realsteuerverfahren	145
III. Definition der Abgabenangelegenheiten	153
1. Grenzüberschreitender Warenverkehr	155
2. Parteistreitigkeiten	160
3. Folgenbeseitigungsanspruch	174
4. Streitigkeiten zwischen Strafverfolgungsbehörden und Finanzbehörden	175
5. Auskunftspflicht der Finanzbehörden und Schutz des Steuergeheimnisses	176
<b>C. Zulässigkeit des Finanzrechtsweges nach § 33 Abs. 1 Nr. 2 FGO</b>	<b>179</b>
I. Das Verwaltungs-Vollstreckungsgesetz des Bundes	180
Eingrenzung des Anwendungsbereiches des Verwaltungs-Vollstreckungsgesetzes	181
1. Parteistreitigkeiten	181
2. Öffentlich-rechtliche Forderungen, für die ein anderer als der Verwaltungsrechtsweg begründet ist	181
3. Ordnungswidrigkeiten	182
4. Streitigkeiten aus dem Beamtenverhältnis zwischen Dienstherrn und Beamten	183
II. Beitreibung nach der Reichsabgabenordnung	184
1. Inanspruchnahme Dritter	184
2. § 330 Reichsabgabenordnung	185
Stellung des Drittschuldners bei der Forderungspfändung	187
III. Beitreibungsrecht der Sozialversicherung	189
1. § 28 Reichsversicherungsordnung	190
2. Sozialrechtsweg bei der Vollstreckung nach § 404 Abs. 4 RVO ..	191
3. Beitreibung der Berufsgenossenschaften nach § 748 RVO	192
4. Geltung des § 51 Abs. 1 SGG im Beitreibungsverfahren der Gemeinde	193
IV. Die Beitreibung nach Landesrecht	194
1. Ehemals preußische Gebiete, soweit nicht neuere Gesetze bestehen	196
2. Baden-Württemberg	196
3. Bayern	197

4. Berlin .....	199
5. Hamburg .....	200
6. Hessen .....	201
<b>D. Zulässigkeit des Finanzrechtsweges nach § 33 Abs. 1 Nr. 3 FGO .....</b>	<b>204</b>
<b>E. Zulässigkeit des Finanzrechtsweges nach § 33 Abs. 1 Nr. 4 FGO .....</b>	<b>206</b>
<i>I. Bundesrecht .....</i>	<i>206</i>
1. Sparförderungsgesetze, Berlinhilfegesetz .....	206
2. Einzelfälle aus dem Recht der EWG-Marktordnungen .....	207
a) Streitigkeiten über Lizenzen .....	207
b) Ausfuhrerstattungen .....	211
<i>II. Landesrecht .....</i>	<i>212</i>
<b>F. Zusammenstellung der Ergebnisse der Arbeit .....</b>	<b>218</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>225</b>



## Abkürzungsverzeichnis

a.A.	= anderer Ansicht
a.a.O.	= am angegebenen Ort
AbEG	= Abschöpfungserhebungsgesetz
Abs.	= Absatz
a.E.	= am Ende
a.F.	= alte Fassung
ÄndG	= Änderungsgesetz
AfK	= Archiv für Kommunalwissenschaften
AGFGO	= Ausführungsgesetze der Länder zur Finanzgerichtsordnung
a.M.	= anderer Meinung
Anm.	= Anmerkung
(R)AO	= (Reichs-)Abgabenordnung
AOStrafÄndG	= Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und anderer Gesetze v. 19. 8. 1967, BGBl. I, 877
AöR	= Archiv für öffentliches Recht
Art.	= Artikel
Aufl.	= Auflage
AWD	= Außenwirtschaftsdienst des Betriebsberaters
BB	= Betriebsberater
Bd.	= Band
BdF	= Der Bundesminister der Finanzen
BefStG	= Beförderungssteuergesetz
Bem.	= Bemerkung
Beschl.	= Beschluß
bestr.	= bestritten
BFH	= Bundesfinanzhof
BFHG	= Gesetz über den Bundesfinanzhof
BFVG	= Gesetz über die Angelegenheiten der Vertriebenen und Flüchtlinge (Bundesvertriebenengesetz)
BGBl.	= Bundesgesetzblatt
BGHZ	= Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Bundesgerichtshofes
BSG	= Bundessozialgericht
BStBl.	= Bundessteuerblatt
BTDrS	= Bundestagsdrucksache
BVerfG	= Bundesverfassungsgericht
BVerwG	= Bundesverwaltungsgericht
bzw.	= beziehungsweise

DB	= Der Betrieb
DGStZ	= Deutsche Gemeinde-Steuer Zeitung
Diss.	= Dissertation
DÖV	= Die öffentliche Verwaltung
DRZ	= Deutsche Rechts-Zeitschrift
DStR	= Deutsches Steuerrecht
DStZ (A), (B)	= Deutsche Steuerzeitung, Ausgabe A, B
DV	= Deutsche Verwaltung
DVBl.	= Deutsches Verwaltungsblatt
E	= amtliche Entscheidungssammlung
EFG	= Entscheidungen der Finanzgerichte
EG, EinfG	= Einführungsgesetz
Erl.	= Erläuterung
ESt	= Einkommensteuer
EuGH	= Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
f. (ff.)	= folgende
FG	= Finanzgericht
FGO	= Finanzgerichtsordnung
FR	= Finanzrundschau
FVG	= Erstes Gesetz über die Finanzverwaltung
gem.	= gemäß
GewStG	= Gewerbesteuergesetz
GG	= Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
GO	= Gemeindeordnung
GrErwStG	= Grunderwerbssteuergesetz
GrStG	= Grundsteuergesetz
GRUR	= Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht
GS	= preußische Gesetzessammlung
GVBl.	= Gesetz- und Verordnungsblatt
HBKWP	= Handbuch der Kommunalen Wissenschaft u. Praxis
HFR	= Höchstgerichtliche Finanzrechtsprechung
i.d.F.v.	= in der Fassung vom
JöR NF	= Jahrbuch des öffentlichen Rechts, neue Folge
JR	= Juristische Rundschau
JZ	= Juristenzeitung
KStZ	= Kommunale Steuerzeitschrift
LStDV	= Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
MDR	= Monatsschrift für Deutsches Recht
MRVO	= Militärregierungs-Verordnung
N	= Note, Fußnote
NDBZ	= Neue Deutsche Beamten-Zeitschrift
n.F.	= neue Fassung
NJW	= Neue Juristische Wochenschrift
Nr.	= Nummer
N.W.	= Nordrhein-Westfalen
OFD	= Oberfinanzdirektion
OVG	= Oberverwaltungsgericht
R	= Rechtsspruch (in Verbindung mit StRK)

RdN	= Randnummer
RFH	= Reichsfinanzhof
RGBl.	= Reichsgesetzblatt
RGZ	= Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen
Rspr.	= Rechtsprechung
RStBl.	= Reichssteuerblatt
s.	= siehe
S.	= Seite (in zitierten Gesetzesstellen nach § : Satz)
SGG	= Sozialgerichtsgesetz
SJZ	= Süddeutsche Juristenzeitung
Sp.	= Spalte
StÄndG	= Steueränderungsgesetz
StAnpG	= Steueranpassungsgesetz
StbJ	= Steuerberater-Jahrbuch
Sten.Ber.Abq.Hs.	= Stenografische Berichte des Abgeordnetenhauses
StRK	= Steuerrechtsprechung in Karteiform
StuF	= Steuern und Finanzen (jetziger Titel: Informationen aus Steuer und Wirtschaft)
StuW	= Steuer und Wirtschaft
Tz	= Textziffer
VA	= Verwaltungsarchiv
Verw.Rspr.	= Verwaltungsrechtsprechung in Deutschland
VG	= Verwaltungsgericht
VGG	= Verwaltungsgerichtsgesetz für Bayern, Bremen, Hessen und Baden-Württemberg
VGH	= Verwaltungsgerichtshof
vgl.	= vergleiche
VO	= Verordnung
Vorbem.	= Vorbemerkung
VVDStRL	= Veröffentlichungen der Vereinigung Deutscher Staatsrechtslehrer
VwGO	= Verwaltungsgerichtsordnung
WoFamG	= Zweites Wohnungsbaugesetz (Wohnungsbau- und Familienheimgesetz)
ZaöRV	= Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht
ZBR	= Zeitschrift für Beamtenrecht
ZfS	= Zentralblatt für Sozialversicherung und Versorgung
ZfZ	= Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern
Ziff.	= Ziffer
ZVG	= Gesetz über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung



## A. Die Zulässigkeit von Rechtsbehelfen an die Finanzgerichte bis zum Inkrafttreten der Finanzgerichtsordnung vom 6. Oktober 1965

### I. Die Zeit bis zum Ende des Zweiten Weltkrieges

Mit dem Inkrafttreten der Finanzgerichtsordnung vom 6. Oktober 1965<sup>1</sup> am 1. Januar 1966 kam die Entwicklung in der Frage der Zulässigkeit des Finanzrechtsweges zu einem vorläufigen Abschluß. In Abgabenstreitigkeiten war die Zulässigkeit von Rechtsbehelfen an ein Gericht stets besonders bedeutend. Der Begriff der Zulässigkeit des Rechtsweges hat sich in Deutschland in den letzten einhundert Jahren in doppelter Hinsicht gewandelt: Als Rechtsweg wurde ursprünglich nur der Weg zu den ordentlichen Gerichten, später auch der zu den Verwaltungsgerichten angesehen<sup>2</sup>. Während in bürgerlichen Rechtsstreitigkeiten bereits durch § 13 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 27. Januar 1877<sup>3</sup> der ordentliche Rechtsweg generalklauselartig eröffnet wurde, bestand in öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten zunächst nur in den gesetzlich ausdrücklich geregelten Fällen die Möglichkeit, ein Verwaltungsgericht anzurufen. Die Alternative zur Zulässigkeit des Rechtsweges lautete in öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten daher: endgültige Entscheidungsbefugnis einer Verwaltungsbehörde. Dem Rechtsschutzbedürfnis des Bürgers kam zur Milderung dieser Alternative lediglich die Tendenz der ordentlichen Gerichte entgegen, die eigene Kompetenz auf Vermögensstreitigkeiten mit dem Staat auch dann zu erstrecken, wenn die Streitigkeit — zumindest nach heutigem Meinungsstand — nicht dem bürgerlichen Recht angehörte.

Die Problematik der Zulässigkeit des Rechtsweges hat sich im Laufe der Zeit jedoch verändert von der Zulässigkeit des Rechtsweges überhaupt zur Abgrenzung des Kompetenzbereiches der verschiedenen Gerichtsbarkeiten untereinander<sup>4</sup>. Da die Gesetzessprache die Abgren-

---

<sup>1</sup> BGBl. 1965 I, 1477.

<sup>2</sup> Ule, Verwaltungsprozeßrecht, S. 20.

<sup>3</sup> RGBl. 41.

<sup>4</sup> Ule, a.a.O. S. 19 f., Naumann, DÖV 1960, 204 und Staatsbürger und Staatsgewalt II, 365; Boerner, DVBl. 1961, 846; ähnlich Holtkotten für das Verhältnis der ordentlichen zur Arbeitsgerichtsbarkeit: Bonner Kommentar, Art. 96 Erl. II 5 b.



zungsregelung immer noch als Zulässigkeit des Rechtsweges bezeichnet<sup>5</sup>, soll der Ausdruck in dieser Arbeit beibehalten, die veränderte Problematik aber nicht übersehen werden. Zulässigkeit des Rechtsweges bezeichnet heute die Kompetenz eines Zweiges der Gerichtsbarkeit<sup>6</sup>.

Im preußischen Steuerrecht wurde Rechtsschutz durch Gerichte bis 1861 nur in ganz geringem Maße gewährt. Nach § 36 der Verordnung vom 26. Dezember 1808 wegen verbesserter Einrichtung der Provinzial- und Finanzbehörden fand der Rechtsweg „über die Verbindlichkeit zur Entrichtung allgemeiner Anlagen und Abgaben, denen sämtliche Einwohner des Staates oder alle Mitglieder einer gewissen Klasse desselben nach der bestehenden Landesverfassung unterworfen sind, ALR Teil II Titel 14 § 78, nicht statt“; jedoch sollte unter den im Allgemeinen Landrecht Teil II Titel 14 § 79 festgesetzten Modifikationen in den dahin gehörigen Fällen der Rechtsweg niemandem versagt werden<sup>7</sup>. Diese Bestimmung bezog sich nach Ansicht des Reichsgerichts auch auf die indirekten Abgaben. Danach war für die allgemeinen Abgaben der Rechtsweg in der Regel ausgeschlossen. Als zulässig wurde eine Klage angesehen, wenn Befreiung von den Abgaben durch Vertrag, Privileg oder Verjährung behauptet wurde<sup>8</sup>.

Durch Gesetz vom 1. Mai 1851<sup>9</sup> wurden den Klassensteuerpflichtigen die Rechtsmittel der Reklamation und des Rekurses, den Einkommensteuerpflichtigen Remonstration und Reklamation gewährt, die aber alle beim Finanzministerium bzw. den Bezirkskommissionen endeten<sup>10</sup>. Abgaben und Steuern sollten zwar nur nach Maßgabe der Gesetze erhoben und beigetrieben werden dürfen. Für deren Auslegung wurden aber allein die Steuerbehörden „wegen ihrer besonderen Kenntnis und Erfahrung“ als geeignet angesehen. „Mit Rücksicht auf die staatliche Finanzwirtschaft“ stand ihnen allein die Entscheidung darüber zu, ob eine Abgabe überhaupt oder in der festgesetzten Höhe erhoben werden konnte, oder ob die erforderlichen tatsächlichen Voraussetzungen vorlagen<sup>11</sup>. Für „öffentliche Abgaben überhaupt“ wurde durch Gesetz über die Erweiterung des Rechtsweges vom 24. Mai 1861<sup>12</sup> der

<sup>5</sup> Vgl. FGO, Erster Teil, V. Abschnitt, 1. Unterabschnitt; VwGO, Teil I, 6. Abschnitt; SGG Erster Teil, V. Abschnitt.

<sup>6</sup> Ule, Verwaltungsprozeßrecht, S. 20.

<sup>7</sup> RGZ 5, 34 (46); 11, 65 (67).

<sup>8</sup> RGZ 5, 46; 11, 65 (67).

<sup>9</sup> Preuß. GS 193.

<sup>10</sup> Lassar, S. 116.

<sup>11</sup> Aus der Begründung zum Entwurf des Gesetzes über die Erweiterung des Rechtsweges vom 24. Mai 1861, Sten.Ber.Abg.Hs. 1861, Bd. 5, Anl. Nr. 89, S. 536, zitiert nach Lassar, S. 119.

<sup>12</sup> Preuß. GS. S. 242.

Rechtsschutz durch Gerichte erweitert auf die Frage, ob die Steuer gar nicht oder nicht in der erforderlichen Höhe geschuldet wurde<sup>13</sup>.

Von Anfang an fand der Bürger nur nachträglichen Rechtsschutz. Bereits § 42 der Preußischen Verordnung wegen verbesserter Einrichtung der Provinzial- und Finanzbehörden vom 26. Dezember 1808<sup>14</sup> bestimmte, daß die Behörden die Beitreibung trotz etwaiger Widersprüche vorzunehmen hatten. Rechtsschutz wurde nur im Rahmen des vom Bürger geltend gemachten Erstattungsanspruchs<sup>15</sup>, und nur im ordentlichen Rechtsweg gewährt<sup>16</sup>.

Mit Inkrafttreten der Reichsjustizgesetze ging ein Teil der Zuständigkeiten des Obertribunals in Abgabensachen auf das Reichsgericht über<sup>17</sup>. § 70 GVG ermächtigte die Landesgesetzgebung, Ansprüche über öffentliche Abgaben ohne Rücksicht auf den Wert des Streitgegenstandes den Landgerichten ausschließlich zuzuweisen. Davon machte Preußen durch § 39 Abs. 1 Ziff. 4 des Ausführungsgesetzes zum Gerichtsverfassungsgesetz vom 24. April 1878<sup>18</sup> Gebrauch und begründete die Zuständigkeit der Landgerichte „für die Ansprüche gegen den Landesfiskus in betreff der Verpflichtung zur Entrichtung einer Erbschaftsteuer oder einer Stempelabgabe“. Gemäß § 509 Nr. 2 ZPO war damit die Revision zum Reichsgericht gegeben.

Unabhängig von der gesetzlichen Regelung konnte nach Ansicht des Reichsgerichts<sup>19</sup> schon in dem Jahrzehnt vor Gründung des Deutschen Reiches im Fall ungerechtfertigter Abgabenerhebung der dadurch in seiner individuellen Rechtssphäre Verletzte sein Recht vor den Gerichten suchen. Der gesetzliche Ausschluß des Rechtsweges wurde als anomal empfunden und dementsprechend eng ausgelegt<sup>20</sup>. Obwohl § 12 des Vereinszollgesetzes vom 7. Juli 1869 Beschwerden über die Anwendung des Zolltarifs in den Verwaltungsweg verwies<sup>21</sup>, judizierte das Reichsgericht die Fragen, ob die die Abgabe begründende Vorschrift ordnungsgemäß publiziert und in Geltung war, ob der gesetz-

<sup>13</sup> *Lassar*, S. 121; RGZ 11, 65 (68).

<sup>14</sup> GS 282; § 42 lautete: Damit indessen durch frivole Klagen keine Verwirrung und Stockung in die Finanzverwaltung gebracht werden kann, so autorisieren wir hiermit die Regierungen, des gegen ihre Verfügungen erhobenen Widerspruchs ungeachtet:

1. alle Landes- sowohl als grundherrlichen Revenüen, Abgaben und Dienstleistungen unbeschränkt zur Leistungszeit beizutreiben.“ *Lassar*, S. 123

<sup>15</sup> *Lassar*, S. 120.

<sup>16</sup> *Lassar*, S. 122; *Hartmann*, S. 44.

<sup>17</sup> *Lassar*, S. 127.

<sup>18</sup> GS 230.

<sup>19</sup> RGZ 11, 65 (70).

<sup>20</sup> RGZ 5, 34 (38); 11, 65 (70 ff.).

<sup>21</sup> Text: RGZ 11, 72.