

Schriften zum Steuerrecht

Band 13

Der Streitgegenstand
im Steuerprozeß

Von

Dr. Hans Heinz Mösbauer



DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN

HANS HEINZ MÖSBAUER

Der Streitgegenstand im Steuerprozeß

Schriften zum Steuerrecht

Band 13

Der Streitgegenstand im Steuerprozeß

Von

Dr. Hans Heinz Mösbauer



DUNCKER & HUMBLLOT / BERLIN

Alle Rechte vorbehalten
© 1975 Duncker & Humblot, Berlin 41
Gedruckt 1975 bei Buchdruckerei Bruno Luck, Berlin 65
Printed in Germany
ISBN 3 428 03551 8

Meinen Eltern

Vorwort

Die vorliegende Schrift ist aus meiner Dissertation hervorgegangen, die ich im Jahre 1974 dem Fachbereich Rechtswissenschaft der Bayerischen Julius-Maximilians-Universität Würzburg vorgelegt habe. Die Ausarbeitung wurde im Dezember 1973 abgeschlossen; später erschienenes Schrifttum konnte nur noch vereinzelt in den Fußnoten berücksichtigt werden.

Die Arbeit ist in Dankbarkeit meinen Eltern gewidmet. Darüber hinaus habe ich aber auch Herrn Prof. Dr. Heinz Paulick sowie Herrn Prof. Dr. Dr. h. c. Walther J. Habscheid für das der Arbeit entgegengebrachte Wohlwollen zu danken. Ferner danke ich Herrn Prof. Dr. Heinrich Wilhelm Kruse für seine konstruktiv-kritischen Anmerkungen.

Herrn Ministerialrat a. D. Dr. J. Broermann bin ich für die Aufnahme der Arbeit in die Reihe „Schriften zum Steuerrecht“ verbunden.

Bochum, Frühjahr 1975

Hans Heinz Mösbauer

Inhaltsverzeichnis

Einleitung

§ 1	Rechtfertigung der Untersuchung	1
I.	Die Erforschung des Streitgegenstandsproblems als Hauptaufgabe der Steuerprozeßrechtswissenschaft	1
1.	Die zentrale Bedeutung des Streitgegenstandsproblems	1
2.	Das wachsende Interesse an den dem allgemeinen materiellen und prozessualen Steuerrecht immanenten Zentralproblemen	3
a)	Der Wandel des wissenschaftlichen Interesses	3
b)	Die Überwindung der verabsolutierten Eigenständigkeit	4
c)	Die Aufgabe der „in dubio pro fisco“ — Interessenjurisprudenz	5
d)	Die dogmatische Öffnung zum Privatrecht	5
e)	Das Neuverständnis des Verhältnisses zwischen Steuergläubiger und Steuerschuldner	6
f)	Die Integration des Steuerrechts in das System der Gesamtrechtsordnung	8
3.	Die Orientierung des allgemeinen Steuerrechts am allgemeinen Verwaltungsrecht	8
a)	Die steuerrechtliche Orientierungstendenz	8
b)	Die Überführung der „Steuergerichtsbarkeit“ in ein echtes Gerichtsverfahren	9
c)	Der Ursprung der Entwicklung	10
d)	Die Rückbesinnung auf die Idee der Einheit der Rechtsordnung	11
4.	Die wachsende Aktualität des Streitgegenstandsproblems	11
a)	Die Verpflichtung zu gesteigertem wissenschaftlichem Interesse	11
b)	Die Typisierung der Verwaltungstätigkeit	12
c)	Die Funktionserweiterung des Steuerrechts	12
d)	Der Wandel der wirtschaftlichen und politischen Verhältnisse	13
e)	Die Frage nach dem Prozeßverhalten des Klägers	14

*Erster Teil***Die Bedeutung des Streitgegenstandes**

§ 2 Die Bedeutung des Streitgegenstandes für die Rechtspraxis	16
I. Der Streitgegenstand als ein dem gesamten Prozeßrecht eigen- tümlicher Begriff	16
1. Die Finanzgerichtsbarkeit als funktionelle Rechtsschutzein- richtung	16
2. Die „Mehrdeutigkeit“ des Begriffs Streitgegenstand	16
a) nach der ZPO und VwGO	17
b) nach der FGO	17
II. Der Streitgegenstand als Voraussetzung zur Erreichung eines Höchstmaßes an Rechtsschutz	18
1. Das Rechtsschutzproblem	18
a) Der Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit der Besteue- rung	19
b) Die Geordnetheit des Steuerverfahrens	19
c) Der Steuerprozeß als spezieller Rechtsschutz	20
III. Der Streitgegenstand als Voraussetzung zur Erreichung eines Mindestmaßes an Rechtssicherheit	23
1. Die Begriffsunsicherheit und das rechtsstaatliche Postulat der Rechtssicherheit	23
2. Rechtssicherheit und Vertrauensschutz	25
3. Vertrauensschutz und Rechtsfriede	27
IV. Der Streitgegenstand als stabilisierendes Element der Recht- sprechung des BFH	27
1. Der Wert der Stetigkeit höchstrichterlicher Rechtsprechung	27
2. Die Begriffsunsicherheit als Widerspruch des verfassungs- rechtlichen Dreigestirns Rechtssicherheit, Gleichbehandlung und Vertrauensschutz	29
V. Der Streitgegenstand als Mindestinhalt der finanzgerichtlichen Klage	31
1. Dispositionsbefugnis und Streitgegenstand	31
2. Klagebegehren und Rechtsschutzanspruch	32
VI. Der Streitgegenstand als Mittelpunkt des finanzgerichtlichen Verfahrens	35
1. Das erstrebte Klageziel	35
2. Die Bindung an das Klagebegehren	36
VII. Der Streitgegenstand als Grundlage für eine Reihe prozeß- rechtlicher Institute	36
a) der örtlichen und sachlichen Zuständigkeit des Gerichts ..	36
b) des Klagebegehrens	36
c) der Rechtshängigkeit der Streitsache	36

d) der objektiven Klagenhäufung	36
e) der Klageänderung	36
f) der teilweisen Zurücknahme der Klage	36
g) der Erforschung des Sachverhalts durch das Gericht	37
h) der Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache	37
i) der Vorabentscheidung über den Grund	37
k) der Bindung der Finanzbehörden an die rechtliche Beurteilung	37
l) des Teilurteils	37
m) der materiellen Rechtskraft	37
n) der einstweiligen Anordnung sowie	37
o) der Revision	37
VIII. Die prozeßrechtlichen Institute im einzelnen	37
IX. Der Streitgegenstand als Mittel zur Konkretisierung von Aktionen steuerpolitischer Gruppen- und Einzelinteressen	38
1. Die fiskalische Funktion der Steuer	38
2. Die ökonomische und sozialpolitische Funktion der Steuer	38
3. Das Steuerrecht als Instrumentarium der Staats-, Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik	40
§ 3 Wesensmerkmale der verschiedenen Auffassungen	41
I. Die FGO und das Wesen des Steuerprozesses als Ausgangspunkte der Untersuchungen	41
1. Der Streitgegenstand als der dem Gericht zur Entscheidung unterbreitete Sachverhalt	41
2. Der Streitgegenstand als Rechtsbehauptung des Klägers	42
II. Die Notwendigkeit der Auseinandersetzung mit den in der modernen Prozeßrechtswissenschaft vertretenen Haupttheorien	42
§ 4 Der Weg zur Lösung des Problems	43
I. Der Streitgegenstand nach der ZPO, dem FGG, der StPO und der VwGO	43
II. Die Würdigung der bisherigen Lösungsversuche	44
III. Das eigene Verständnis des Streitgegenstandes im Steuerprozeß	45

Zweiter Teil

Der Streitgegenstand in den verschiedenen Gerichtszweigen

§ 5 Der Streitgegenstand in den verschiedenen Gerichtszweigen	46
I. Bedeutung des prozessualen Begriffs	46
II. Rechtfertigung der vergleichenden und wertenden Darstellung	47
III. Der Wert synoptischer Darstellung	48

Einzeldarstellung

§ 6	Der Streitgegenstand im Zivilprozeß — Darstellung und Wertung	50
	I. Allgemeines	50
	1. Zur Bedeutung des Streitgegenstandes	50
	2. Ziel der Darstellung	52
	II. Die ursprünglichen materiellrechtlichen Theorien	53
	1. Die Anspruchslehre	53
	a) Die Identität von materiellrechtlichem Anspruch und Streitgegenstand	53
	b) Die monistische Auffassung als Quelle der Anspruchslehre	53
	c) Der materielle Anspruchsbegriff als Bestandteil der Rechtswissenschaft	53
	d) Die modifizierte Anspruchslehre	54
	2. Die Ansicht von Bettermann	55
	a) Der Streitgegenstand — der Aufhebungsklage — als das einzelne Aufhebungsrecht	55
	b) Die Identität von Streitgegenstand und Gestaltungsrecht	56
	c) Die Verbindung von Prozeß und materiellem Recht	56
	3. Die Theorie vom „Anspruch und Klagerecht“	56
	a) Die Einheit von Klagerecht und materiellem Recht	56
	b) Die Klagebefugnis als Ausfluß des materiellen Rechts	57
	c) Das Klagerecht als eine Kategorie des Bürgerlichen Rechts	57
	d) Die These vom privatrechtlichen relativen Hilfsrecht auf Rechtsgestaltung	57
	4. Zusammenfassung und Kritik	58
	III. Die prozessualen Theorien	60
	1. Die Lehre vom Rechtsschutzanspruch	60
	a) Der Streitgegenstand als Rechtsschutzanspruch	60
	b) Die dualistische Betrachtungsweise von materieller Rechtsordnung und Rechtsschutzordnung	60
	c) Die Bedeutung der Lehre	60
	2. Die Lehre vom „Sachverhalt und Antrag als bestimmenden Elementen des Anspruchs“	61
	a) Der Streitgegenstand als Gebilde der prozessual gleichwertigen Faktoren Antrag und Sachverhalt	61
	b) Der Streitgegenstand als Begehren des Klägers	62
	c) Die prozessuale Natur des Streitgegenstandes	62
	d) Der Streitgegenstand als Rechtsbehauptung	63
	e) Die Bedeutung der Lehre	64
	f) Die Kritik an der Lehre	65
	3. Der Antrag als bestimmendes Element des Streitgegenstandes	65
	a) Der rein prozessuale Begriff des Streitgegenstandes	65
	b) Die überragende Bedeutung des Antrags	66

c) Der Streitgegenstand als das Begehren auf die im Klageantrag bezeichnete Entscheidung	67
d) Der Streitgegenstand als entscheidungsfähige Rechtsbehauptung	67
e) Der Streitgegenstand als das Begehren der im Klageantrag bezeichneten Entscheidung	68
f) Der Streitgegenstand als das auf Grund eines bestimmten Sachverhalts erhobene Klagebegehren	68
g) Die Bedeutung der Lehre	70
h) Die Lehre als die heute herrschende Auffassung	71
IV. Die vermittelnden Theorien	71
1. Allgemeines	71
2. Der Streitgegenstand als die an Tatbestände des materiellen Rechts gebundene Rechtsbehauptung	71
3. Der Streitgegenstand als ein konkret behauptetes Recht	72
V. Die neuen materiell-rechtlichen Theorien	73
§ 7 Der Gegenstand des Streitverfahrens der Freiwilligen Gerichtsbarkeit — Darstellung und Wertung	74
I. Allgemeines	74
1. Die echten Streitsachen	74
a) Der Rechtsstreit um subjektive Privatrechte	74
II. Der Gegenstand des Streitverfahrens	77
1. Allgemeines	77
a) Die Frage nach der Existenz „echter Streitsachen“	77
2. Der Verfahrensgegenstand als die Rechtsbehauptung des Antragstellers	77
a) Die Ansicht von Habscheid	77
b) Der Verfahrensgegenstand und seine Erkenntnisquelle ..	78
c) Verfahrensbehauptung und Rechtsfolgenbehauptung als Faktoren der Rechtsbehauptung	78
d) Die Funktion des Verfahrens der Freiwilligen Gerichtsbarkeit	78
e) Die Bedeutung der Ansicht	79
§ 8 Der „Streitgegenstand“ im Strafprozeß	79
I. Wesen und Aufgabe des Strafprozesses	79
II. Der „Strafanspruch“ als Gegenstand des Verfahrens	80
§ 9 Der Streitgegenstand im Verwaltungsgerichtsprozeß — Darstellung und Wertung	82
I. Die veränderten Grundlagen des Verwaltungsrechts-Systems ..	82
1. Allgemeines	82
2. Die neue Rechtssituation	83

a) Die Erweiterung des Rechtsschutzes	83
b) Der absolutistische Charakter der Verwaltung	84
c) Die Ersetzung des Exklusivcharakters des subjektiv öffentlichen Rechts	84
3. Der Zivilprozeß als Orientierungsdatum	85
II. Die Streitgegenstands-Theorien	86
1. Allgemeines	86
2. Der Streitgegenstand als die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes	87
a) Das Wesen der Lehre	87
b) Der Streitgegenstand als der angefochtene Verwaltungsakt und seine Gesetzlichkeit	87
3. Der Streitgegenstand als das subjektive Recht auf Aufhebung eines Verwaltungsaktes	91
a) Das Wesen der Lehre	91
b) Die Identität des Streitgegenstandes mit dem Objekt der Rechtskraft	91
c) Die Rechtswidrigkeit des Verwaltungsaktes als Bestandteil des Streitgegenstandes	94
d) Der Streitgegenstand als Anspruch auf Aufhebung des angefochtenen Verwaltungsaktes	94
4. Der Streitgegenstand als die Rechtsbehauptung oder das Rechtsbegehren des Klägers	95
a) Das Wesen der Lehre	95
b) Der Streitgegenstand als prozessualer Anspruch	97
c) Der Streitgegenstand als die (Rechtsfolge-) Behauptung der Rechtsverletzung	99
d) Der Streitgegenstand als die Behauptung eines subjektiv öffentlichen Rechts	99
5. Der Streitgegenstand als das Begehren auf die im Klageantrag bezeichnete Entscheidung	100
a) Das Wesen der Lehre	100
b) Die Bestimmung des Streitgegenstandes durch das aus dem Klageantrag fließende Begehren	100
c) Der Streitgegenstand als das Begehren der Rechtsfolge ..	101
d) Der Streitgegenstand als das Begehren auf die im Klageantrag bezeichnete Entscheidung	101

Dritter Teil

Der Streitgegenstand im Steuerprozeß

§ 10 Die Auffassungen vom Streitgegenstand im Steuerprozeß — Darstellung und Wertung	102
I. Der Wandel vom verlängerten Veranlagungsverfahren zum Rechtsschutzverfahren	102
1. Das Berufungsverfahren als verlängertes Veranlagungsverfahren	102
2. Der Rechtsschutzzweck des Finanzgerichtsverfahrens	103

§ 11 Der Streitgegenstand als die vom Kläger aufgestellte Rechtsbehauptung, der angefochtene Verwaltungsakt sei rechtswidrig und verletze ihn in seinen Rechten 107

I. Das Klagebegehren, ein Element des Streitgegenstandes 107

1. Der Streitgegenstand als die Rechtmäßigkeit des die Steuer festsetzenden Steuerbescheids 107

a) Der Streitgegenstandsbegriff der VwGO als Ausgangspunkt für die Bestimmung des Streitgegenstandes nach der FGO 107

b) Das öffentliche Interesse an einer richtigen Entscheidung im Verwaltungs- und Finanzgerichtsverfahren 109

c) Die wörtliche Übereinstimmung der für die Bestimmung des Streitgegenstandes maßgeblichen Vorschriften der VwGO und der FGO 110

d) Die Frage nach der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes als Mittelpunkt des finanzgerichtlichen Verfahrens 110

e) Die Besteuerungsgrundlage als bestimmendes Element des Streitgegenstandes? 111

f) Die Entstehungsgeschichte der FGO und der Wandel vom Veranlagungsverfahren zum finanzgerichtlichen Rechtschutzverfahren 114

2. Der Streitgegenstand als die vom Kläger aufgestellte Rechtsbehauptung unter Berücksichtigung des daraus hergeleiteten Klagebegehrens 116

3. Das mit der Klage geltend gemachte Begehren als das wesentlich bestimmende Element des Streitgegenstandes 118

4. Der Streitgegenstand als das Begehren auf die im Klageantrag bezeichnete gerichtliche Entscheidung 121

5. Antrag und Klagebegründung als Elemente des Klagebegehrens 122

6. Das Begehren auf richterliche Feststellung bestimmter Rechtsfolgen 124

7. Der Streitgegenstand als das Klagebegehren, das der Kläger an das Gericht heranträgt 125

II. Das Klagebegehren, kein Element des Streitgegenstandes 126

1. Der Streitgegenstand als die Rechtsfolgebehauptung des Klägers 126

a) Negative Qualifizierung des Klagebegehrens 126

b) Der Anspruch auf gerichtliche Rechtspflege 126

c) Das Verhältnis von Rechtsschutzanspruch und Klagebegehren 127

d) Das Verhältnis von Streitgegenstand und Anfechtungsgegenstand 127

e) Amtsermittlungspflicht und gesetzgeberische Intention .. 128

f) Zur Limitierung der klägerischen Rechtsbehauptung durch den Antrag 129

2. Der obrigkeitliche Ausspruch als Gegenstand des gerichtlichen Verfahrens 131

3. Die Einheitlichkeit der Feststellung von Rechtswidrigkeit und Rechtmäßigkeit 132

4. Der Streitgegenstand als die Rechtmäßigkeit des die Steuer (den Steuermeßbetrag) festsetzenden Steuerbescheids (Steuermeßbescheids)	134
a) Verböserungsverbot und Klagebegehren als Grenzen der gerichtlichen Entscheidungsbefugnis	134
b) Der Widerspruch zur Rechtsordnung als Friedensordnung	135
III. Klagebegehren und Sachverhalt als Elemente des Streitgegenstandes	136
§ 12 Der Streitgegenstand als der vom Kläger zur Konkretisierung des Grundes seines Klagebegehrens dem Gericht unterbreitete Sachverhalt	139
I. Der Streitgegenstand als der dem Gericht zur Entscheidung unterbreitete Sachverhalt	139
II. Der Streitgegenstand als der anspruchsbegründende Tatbestand	143
III. Die Beschränkung des Streitgegenstandes auf einzelne Besteuerungsgrundlagen des angefochtenen Bescheides	145

Vierter Teil

Bestimmung des Streitgegenstandes

§ 13 Die Methode der Bestimmung des Streitgegenstandes	148
I. Rechtstheoretische Grundlegung	148
1. Das Recht als zentrales Ordnungsprinzip	148
2. Rechtsbegriff und Rechtsbewußtsein	149
II. Funktion und Struktur des Rechtssatzes	152
1. Funktion des Rechtssatzes	152
2. Struktur des Rechtssatzes	153
III. Die Begriffsbildung und das System des Rechts	156
IV. Die Auslegung des Gesetzes	157
V. Rechtssatz und juristische Semantik	159
1. Der Streitgegenstand als Verhältnis von sprachlichem Ausdruck und sprachlich Ausgedrücktem	159
2. Zur rechtlichen Geltung des Streitgegenstandes	159
a) Bedeutet der Rechtsbegriff Streitgegenstand etwas?	160
b) Ist diese Bedeutung als rechtliche Bedeutung zu werten?	160
c) Sind Objekt und Relation existent?	161
d) Bedeutet der Rechtsbegriff Streitgegenstand etwas Rechtserhebliches?	161
e) § 65 FGO als imperativer Rechtssatz	162
§ 14 Streitgegenstand und objektiver Wortsinn	163
I. Der Gesetzeswortlaut als Anhaltspunkt der Gesetzeserschließung	163

1. Die isolierende Abstraktion als Beginn der Begriffsbildung	165
2. Streitgegenstand und Sprachgebrauch	166
a) Allgemeiner Sprachgebrauch	166
b) Spezieller Sprachgebrauch	168
3. Ergebnis	169
§ 15 Der Sinnzusammenhang und das Wertsystem der FGO	170
I. Sinngehalt und Bedeutungszusammenhang	170
1. Die Wechselbeziehung zwischen Rechtsbegriff und Rechts- satz	170
2. Die teleologische Sinnbezogenheit der Rechtsbegriffe und Rechtssätze	171
II. Wertgehalt und Gesamtrechtsordnung	173
1. Wertanspruch und Verwirklichung	173
2. Das Bekenntnis zu einem lückenlosen verfahrensrechtlichen und materiellrechtlichen Individualrechtsschutz	175
III. Wertgehalt und Finanzgerichtsordnung	177
1. Der Streitgegenstand im Spannungsfeld eines dialektischen Prozesses	177
2. Streitgegenstand und Untersuchungsgrundsatz	180
a) Die Herrschaft über den Prozeßstoff	180
b) Umfang der Sachaufklärungspflicht	181
aa) Die Bedeutung des klägerischen Rechtsschutzbegeh- rens S. 181 — bb) Der Antrag als mittelbares Orientie- rungsdatum S. 182 — cc) Die Überbewertung der im öf- fentlichen Gemeininteresse liegenden Notwendigkeiten der Finanzbehörden S. 183 — dd) Die Beachtung zufällig bekannt gewordener neuer Tatsachen S. 185 — ee) Die Mitverantwortung der Beteiligten für die Sachaufklä- rung S. 185	
c) Die Beschränkung der Herrschaft über den Prozeßstoff	187
aa) Die Existenz von dispositiven Elementen S. 187 — bb) Die Beschränkung der Ermittlung auf einzelne entscheidungserhebliche Besteuerungsgrundlagen S. 188 — cc) Wesen des Untersuchungsgrundsatzes und Entscheidungserheblichkeit S. 189 — dd) Die Aufgabennorm des § 204 Abs. 1 AO S. 191 — ee) Die Befugnisgrenze gerichtlichen Handelns S. 192	
d) Die Restriktion der gerichtlichen Ermittlungspflicht	193
aa) Die restriktiven Elemente S. 193 — bb) Die Bezeich- nung des Klägers und des Beklagten S. 193 — cc) Die Beschwer als einschränkendes Element S. 194 — dd) Die Bedeutung des Streitgegenstandes innerhalb des steuer- rechtlich kontradiktorischen Prozeßverhältnisses S. 194	
e) Das Rechtsschutzbegehren als Pflicht- und Befugnis- grenze	196
aa) Sachverhalt und Rechtsschutzbegehren S. 196 — bb) Der Antrag als besondere Form der streitgegenstands-	

	immanenten Willensäußerung S. 197 — cc) Die repressiv- und praeventivfinalen Elemente des Streitgegenstandes S. 198	
3.	Streitgegenstand und Verböserungsverbot	200
	a) Das Kassationsprinzip des § 100 Abs. 1 FGO und seine Durchbrechung	200
	aa) Das Kassationsprinzip S. 200 — bb) Das Verbot der reformatio in peius S. 201	
	b) Verböserungsverbot und Rechtsschutzgarantie	202
	aa) Die Entstehungsgeschichte des § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO S. 202 — bb) Die Bipolarität von Verböserungsverbot und „Beanstandung“ der Steuer S. 203 — cc) Der steuerprozessual-programmatische Charakter des Streitgegenstandes S. 204	
4.	Streitgegenstand und richterliche Prozeßleitung	205
	a) Die mitwirkende Verantwortung für das Ergebnis des finanzgerichtlichen Verfahrens	205
	b) Der Streitgegenstand und seine Bedeutung in formeller Hinsicht	206
	aa) Die Bedeutung für den Grundsatz der Öffentlichkeit der Verhandlung S. 206 — bb) Die Bedeutung für die Frage nach dem gesetzlichen Richter S. 207	
	c) Der Streitgegenstand und seine Bedeutung in sachlicher Hinsicht	207
5.	Streitgegenstand und der Grundsatz des rechtlichen Gehörs	208
	a) Die verfassungsrechtliche Anerkennung prozessualer Vorschriften	208
	b) Die Konkretisierung der verfassungsrechtlichen Minimalforderung des Art. 103 Abs. 1 GG durch § 96 Abs. 2 FGO	210
	aa) § 96 Abs. 2 FGO als unmittelbarer Maßstab S. 210 — bb) Die Frage nach dem Inhaber des Anspruchs auf rechtliches Gehör S. 211 — cc) Die Frage nach dem Umfang des rechtlichen Gehörs S. 212	
6.	Streitgegenstand und Grundsatz der Mündlichkeit der gerichtlichen Verhandlung	213
	a) Der Grundsatz der Mündlichkeit des Verfahrens	213
	b) Die Rechtshängigkeit als entscheidungserhebliche Vorform	214
	c) Das Mündlichkeitsprinzip als Ergebnis einer Interessenbewertung	215
	aa) Der Streitgegenstand und seine Bedeutung für die Interessenbewertung S. 215 — bb) Der Streitgegenstand als einseitige prozessuale Behauptung S. 216 — cc) Die Feststellung der objektiven Rechtswidrigkeit und subjektiven Verletzung als Ziel der klägerischen Behauptung S. 216	
	d) Das Begehren auf Beseitigung der Beeinträchtigung als Kern des eigentlichen Begehrens	217
	aa) Die Rechtsbeeinträchtigung — Element der Zulässigkeit oder der Begründetheit der Klage? S. 217 — bb) Die Rechtsbeeinträchtigung als Erfolgsvoraussetzung S. 219	

e)	Bestimmung des „Herrschaftsbereiches der gebotenen Mündlichkeit“ durch den Streitgegenstand	221
§ 16	Die Entstehungsgeschichte der FGO und die Vorstellungen des Gesetzgebers	222
I.	Der Verfassungsauftrag des Art. 108 Abs. 6 GG	222
II.	Der Gesetzgeber und seine Vorstellungen	223
1.	Der — de iure — Gesetzgeber der Finanzgerichtsordnung ..	223
2.	Der — de facto — Gesetzgeber der Finanzgerichtsordnung	224
3.	Die Vorstellungen des Gesetzgebers	225
a)	Die Grundprinzipien, Sachgesetzlichkeiten, Primärwertungen, Leitideen und Motivationen als Ergebnis des dialektischen Prozesses der Gesetzgebung	225
b)	Die Bedeutung der außerparlamentarischen Normvorstellungen	228
c)	Das Verfahren der FGO als echtes Gerichtsverfahren ..	229
d)	Das Bestreben nach Einheit der rechtsprechenden Gewalt	229
e)	Die Verstärkung des Rechtsschutzes durch stärkere justizförmliche Ausgestaltung des Finanzgerichtsverfahrens ..	230
III.	Zur Entstehungsgeschichte der FGO	231
1.	Die gewollte Eigengesetzlichkeit des finanzgerichtlichen Verfahrens	231
a)	„Billigkeit der Finanzverwaltung“ als klassischer Grundsatz der Steuerpolitik	231
b)	Der Grundsatz der Prozeßwirtschaftlichkeit	231
c)	Die Vermeidung einer übermäßigen Inanspruchnahme der Finanzgerichte	233
§ 17	Der Zweck der FGO	233
I.	Der Gesetzeszweck als Wahrscheinlichkeitswert	233
II.	Die Verschiedenartigkeit der Zwecke	234
III.	Der Wandel der Zwecke	236
§ 18	„Die objektiv-teleologischen Kriterien“	237
I.	Die objektiv-teleologischen Kriterien und ihre Bedeutung für die Auslegung	237
II.	Die „Natur der Sache“ als methodisches Prinzip	237
III.	Die „Grundgedanken“	240
IV.	Die rechtsethischen „Prinzipien“	241
V.	Die Abkehr vom „Positivismus“	242
§ 19	Die Definition des Streitgegenstandes	243
I.	Zusammenfassung	243
II.	Definition	246

*Fünfter Teil***Einzelprobleme**

§ 20 Die Frage, ob der gefundene Streitgegenstandsbegriff für die durch ihn „angesprochene Umwelt“ überzeugend oder wenigstens akzeptabel ist	248
§ 21 Finanzrechtsweg und Zuständigkeit des Gerichts	249
§ 22 Die Rechtshängigkeit der Streitsache	251
§ 23 Die Klageänderung	252
§ 24 Die materielle Rechtskraft	253

Literaturverzeichnis	258
-----------------------------	-----

Gerichtentscheidungen	283
------------------------------	-----

Einleitung

§ 1 Rechtfertigung der Untersuchung

I. Die Erforschung des Streitgegenstandsproblems als Hauptaufgabe der Steuerprozessrechtswissenschaft¹

1. Die zentrale Bedeutung des Streitgegenstandsproblems

a) Eine der bedeutendsten Aufgaben², die der modernen Steuerprozessrechtswissenschaft heute gestellt sind, ist die Erforschung³ des Streitgegenstandes. Die Finanzgerichtsordnung setzt diesen Begriff für den Steuerprozeß voraus und knüpft an ihn rechtliche Folgerungen. „Dabei umfaßt der Begriff Streitgegenstand einheitlich alle Klagearten (Gestaltungsklagen, Leistungsklagen und Feststellungsklagen)⁴.“

Zahlreichen wissenschaftlichen Untersuchungen ist es bisher nicht gelungen, für das steuerprozessuale Verfahren eine der zentralen Bedeutung⁵ des Streitgegenstandes gebührende, allgemein anerkannte, befriedigende Lösung zu finden.

¹ Steuerprozessrechtswissenschaft ist diejenige Wissenschaft, deren planvolle geistige Tätigkeit auf die Gewinnung von Erkenntnissen auf dem Gebiet des finanzgerichtlichen Verfahrens gerichtet ist. Ihr Charakter als Wissenschaft ist nur für den zweifelhaft, der nicht erkennen kann oder will, daß die Steuerprozessrechtswissenschaft sich eigener Methoden bedient, die auf einer rational nachprüfbareren Erkenntnis beruhen. Wissenschaft setzt nicht unbedingt mathematisch-naturwissenschaftliche Exaktheit voraus. Rechtswissenschaft ist „verstehende“ Wissenschaft. Ihre Materie ist Ausdruck der Rechtsidee mit eigenem Erkenntniswert. Vgl. dazu *Larenz*, Methodenlehre der Rechtswissenschaft, 2. Aufl., Einleitung, S. 5 - 8; *Coing*, Grundzüge der Rechtsphilosophie, 2. Aufl., S. 296.

² Die FGO verwendet in zahlreichen Bestimmungen die Begriffe „Streitgegenstand“, „Gegenstand des Verfahrens“, „Gegenstand der Anfechtungsklage“, „Klagegegenstand“, „Klagebegehren“ und „Streitsache“, ohne sich zu äußern, wie diese Begriffe zu verstehen, ob sie vielleicht sogar teilweise identisch sind.

³ In dieser Aufgabe des Erforschens manifestiert sich der „fast einzigartige Vorzug der Rechtswissenschaft unter den Kulturwissenschaften, nicht neben und hinter dem Recht (dem jeweiligen Gegenstand) einherzugehen, sondern das Recht selbst und das Leben in und unter dem Recht mitgestalten zu dürfen“ (*Engisch*, Einführung in das juristische Denken, 5. Aufl., S. 8).

⁴ *Woerner*, Der Streitgegenstand bei der finanzgerichtlichen Anfechtungsklage, BB 1968, 1030.

⁵ *Ziemer*, Jahrb. d. Fachanwälte f. SteuerR 1967/68, 200 bezeichnet die Frage des Streitgegenstandes als die folgenreichste Streitfrage der FGO;

b) Im Gegenteil! Statt die so wichtige prozessuale Erscheinung einheitlich zu definieren, führten die Bemühungen der modernen Prozeßrechtswissenschaft dazu, daß die Lehre vom Inhalt und Umfang des Streitgegenstandes mehr denn je lebhaft umstritten ist⁶.

Vergegenwärtigt man sich das Ergebnis der Forschungsbemühungen, so bietet dieses ein verwirrendes Bild diametraler Ansichten. Die verwirrende Fülle der angebotenen Forschungsergebnisse dokumentiert in ihrer breitangelegten Skala den Umfang der Schwierigkeiten auf dem Weg zur Erkenntnis des Begriffs und des Wesens des Streitgegenstandes. Sie beruhen nicht zuletzt auch darauf, daß es noch immer⁷ kein allgemein anerkanntes System der juristischen Hermeneutik gibt. Damit wird aber die Erforschung des Streitgegenstandes im Steuerprozeß zugleich zu einem Problem der Methodik⁸ der Rechtswissenschaft. Erst die klare Erkenntnis des Streitgegenstandes vermag in dem Dualismus der Interessen⁹ des einzelnen und der Allgemeinheit einen gerechten Ausgleich zu schaffen und damit dem Rechtsfrieden zu dienen.

c) Ist es aber nicht eigentümliche Ironie, daß gerade der Streitgegenstand, der im Rechtsleben „Frieden stiften“ soll, im „Streit befangen“¹⁰ ist¹¹?

Woerner, Der Streitgegenstand bei der finanzgerichtlichen Anfechtungsklage, BB 1968, 1030 spricht davon, der Begriff des Streitgegenstandes durchziehe wie ein roter Faden das gesamte System des Finanzprozesses.

⁶ Vgl. Müffelmann, Die objektiven Grenzen der materiellen Rechtskraft steuergerichtlicher Urteile, S. 59 - 68, 69 - 140, 141 - 178; Horn, Das Klagebegehren im finanzgerichtlichen Verfahren, Steuer-Kongreß-Report 1972, 419.

⁷ Bereits 1914 beklagte Philipp Heck (Gesetzesauslegung und Interessenjurisprudenz, AcP 112, 1 ff.) dieses Fehlen als „legislatives Blankett“ (S. 10).

⁸ Da das Recht Ausdruck einer gemeinsamen geistigen Grundlage ist, war jede Gesetzesauslegung verzichtbar, deren Selbstverständnis der gemeinsamen geistigen Grundlage der Rechtsordnung der Bundesrepublik Deutschland entbehrt. Aus diesem Grunde konnte die unter dem Einfluß der marxistisch-leninistischen Staats- und Rechtstheorie stehende Auslegungsmethodik unberücksichtigt bleiben. In diesem Zusammenhang sehr informativ Szabo, Die theoretischen Fragen der Auslegung der Rechtsnormen, S. 1 ff.

⁹ Vgl. Hartz, Die kollidierenden Interessen des Steuerfiskus und der Steuerpflichtigen im Licht der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, StbJb. 1955/56, 83 ff.

¹⁰ Der Deutsche Steuerkongreß 1972, Arbeitskreis II hat unter Vorsitz von Strickrodt den Streitgegenstand als „einen der umstrittensten Begriffe der FGO“ bezeichnet. Vgl. dazu Horn, Das Klagebegehren im finanzgerichtlichen Verfahren, Steuer-Kongreß-Report 1972, 419.

¹¹ Vgl. Wilhelm Sauer, Zum Streit um die materielle Rechtskraft, in: Festgabe für Richard Schmidt, S. 308 ff. (zit. nach Habscheid, Der Streitgegenstand im Zivilprozeß . . . , § 1, Abschnitt 1 (S. 15, Fußn. 1).

2. Das wachsende Interesse an den
dem allgemeinen materiellen und prozessualen Steuerrecht
immanenten Zentralproblemen

a) Der Wandel des wissenschaftlichen Interesses

Hatte sich noch bis vor wenigen Jahren das vorwiegende Interesse der Steuerrechtswissenschaft, besonders unter dem Eindruck des neu geschaffenen Umsatzsteuerrechts¹², zunehmend auf die Lösung von Einzelproblemen des besonderen materiellen Steuerrechts verlagert, so zeichnet sich neuerdings erfreulicherweise parallel zu einem sich weiter verstärkenden Verfassungsbewußtsein¹³ eine gegenläufige Tendenz ab, deren Anliegen es ist, unter Berücksichtigung der Idee der Einheit der Rechtsordnung¹⁴ mehr und mehr die dem allgemeinen materiellen und prozessualen¹⁵ Steuerrecht immanenten Zentralprobleme in den Vordergrund zu rücken¹⁶.

¹² Umsatzsteuergesetz (Mehrwertsteuer) vom 29. 5. 1967 — in Kraft getreten am 1. 1. 1968 — BGBl. I S. 545.

¹³ *Flume*, Steuerwesen und Rechtsordnung, in: Festschrift für Rudolf Smend zum 70. Geburtstag, 1952, S. 59 f.; *Paulick*, Grundgesetz und Besteuerung, StbJb. 1957/58, 85 f.; *Grimm*, Besteuerung und Grundgesetz, 1959; *Spitaler*, Wandlungen im Steuerrecht, StbJb. 1960/61, 379 f., 407; *Lerche*, Übermaß und Verfassungsrecht, 1961; *Bellstedt*, Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung durch Steuern, 1962; *Falk*, Die Steuern und das Verfassungsgericht, DStZ-A 1962, 99 f.; *Koch*, NWB 1963, Fach 2 S. 1097 (zit. nach *Weber-Fas*, Die Rolle der höchstrichterlichen Rechtsprechung in der Entwicklung des Steuerrechts, JZ 1969, 217 f.); *Hartz*, Steuergerichte und Verfassung, in: Die Auslegung der Steuergesetze in Wissenschaft und Praxis. Gedenkschrift für Armin Spitaler, 1965, S. 89 f.; *Friauf*, Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung durch Steuergesetze, Recht und Staat Heft 325/326 (1966); *Franz Klein*, Gleichheitssatz und Steuerrecht, 1966; *Friedrich Klein*, Verfassungsbeschwerde in Steuersachen, 1966; *Mersmann*, Grundsatzentscheidungen der höchsten Gerichte in Steuersachen, Steuerkongreß-Report 1966, 82 f.; *Schmidt-Bleibtreu/Klein*, Steuerrecht unter Verfassungskontrolle, 1966; *Wacke*, Verfassungsrecht und Steuerrecht, StbJb. 1966/67, 75 f.; *Spanner*, Der Steuerbürger und das Bundesverfassungsgericht, 1967; *Weber*, Das Bundesverfassungsgericht und die Steuerordnung AöR 90, 452 f.; *Kruse*, Steuerrecht, I. Allgemeiner Teil, 3. Aufl. (1973), § 1 I.

¹⁴ Vgl. *Spitaler*, Die Annäherung des Steuerrechts an das Privatrecht, DStR 1962, 29 f.; *Flume*, Steuerwesen und Rechtsordnung, in: Festschrift für Rudolf Smend zum 70. Geburtstag, 1952, S. 59 f.; *Hartz*, Die Auslegung von Steuergesetzen, S. 43.

¹⁵ Zu dem Bestreben nach Einheit vgl. BT-Drucks. IV/1446, S. 35 C I: Schon die ersten beiden Entwürfe der Finanzgerichtsordnung — II/1716 u. III/127 — waren in dem Bestreben, der Einheit der rechtsprechenden Gewalt möglichst Rechnung zu tragen, in zahlreichen Bestimmungen an die Verfahrensordnungen für die anderen Zweige der Gerichtsbarkeit, insbesondere an den Entwurf der Verwaltungsgerichtsordnung, angepaßt worden.

Auch die an der Schaffung der FGO beteiligten Ausschüsse haben sich „in entscheidendem Maße von dem durch den Bundestag bereits 1956 programmatisch aufgestellten Grundsatz leiten lassen, in einer organischen Fortentwicklung des Prozeßrechts einen weiteren Schritt auf dem Wege der Ver-