

Abgabenordnung: AO

Koenig

5. Auflage 2024
ISBN 978-3-406-79849-8
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Eine **Eltern-Kind-Bindung** besteht, wenn die Pflegeeltern in einem familienähnlichen, auf umfassende Betreuung angelegten Verhältnis zu ihrem Pflegekind stehen. Die persönliche Sorge muss in Intensität und Umfang derjenigen gleichen, die üblicherweise einem leiblichen Kind gegenüber erbracht wird (BFH 14.12.1962 – VI 99/62 S, BStBl. III 1963, 124). Hieran fehlt es bei vorübergehender Unterbringung, zB bei Tagesmüttern (Gosch AO § 15 Rn. 34). Ein Altersunterschied wie zwischen Eltern und Kind ist nicht stets erforderlich (Schmidt EStG § 32 Rn. 13; aA TK § 15 Rn. 20; BFH 4.4.1975 – VI R 218/72, BStBl. II 1975, 636). So endet ein über Jahre bestehendes Pflegekindschaftsverhältnis nicht mit Erreichen der Volljährigkeit. Insbesondere bei geistig Behinderten ist der Altersunterschied kein taugliches Abgrenzungskriterium (FG Rheinland-Pfalz 13.12.1978 – I 164/78, EFG 1979, 333; TK § 15 Rn. 21). Nach der Rspr. (BFH 9.2.2012 – III R 15/09, BStBl. II 2012, 739) muss die Behinderung so schwer sein, dass der geistige Zustand des Behinderten dem typischen Entwicklungsstand einer noch minderjährigen Person entspricht.

III. Nachwirkung der Angehörigeneigenschaft (Abs. 2)

§ 15 II lässt die einmal begründete Angehörigeneigenschaft für bestimmte Fälle fortbestehen, obwohl die zu ihrer Entstehung führenden Voraussetzungen entfallen sind. Mit der Auflösung der rechtlichen Beziehung entfällt nicht zugleich die emotionale Bindung, sodass die Umstände, welche die gesetzliche Grundlage für die Annahme einer Angehörigeneigenschaft bilden, fortwirken.

Nr. 1: Die Auflösung der Ehe/Lebenspartnerschaft durch Tod eines Ehegatten/Lebenspartners, Scheidung oder gerichtliche Aufhebung der Ehe/Lebenspartnerschaft bewirkt in den Fällen des § 15 I Nr. 2, 3 und 6 nicht den Wegfall der Angehörigenverhältnisse (BFH 20.3.1997 – XI B 135/95, BFH/NV 1997, 638). Dies gilt auch im Fall der erneuten Heirat oder Lebenspartnerschaft (Gosch AO § 15 Rn. 40).

Nr. 2: Die Adoption eines Minderjährigen führt zum Erlöschen des Verwandtschaftsverhältnisses zu seinen leiblichen Eltern und deren Familienmitgliedern (§ 1755 BGB). § 15 II Nr. 2 negiert diese Wirkung für die bisherigen Angehörigen des Kindes. Nicht erfasst ist der umgekehrte Fall der Aufhebung des Annahmeverhältnisses (§ 1759 BGB). Mit der Aufhebung der Annahme als Kind erlöschen das durch die Annahme begründete Verwandtschaftsverhältnis des Kindes und seiner Abkömmlinge zu den bisherigen Verwandten (§ 1764 II BGB). Die Regelungslücke ist durch analoge Anwendung zu schließen (ebenso HHSp § 15 Rn. 45; aA TK § 15 Rn. 12; Gosch AO § 15 Rn. 42). Eine vergleichbare Situation entsteht durch das Erlöschen des Verwandtschaftsverhältnisses nach erfolgreicher Vaterschaftsanfechtung. Auch in diesem Fall bedarf es einer analogen Anwendung des § 15 II Nr. 2.

Nr. 3: Die Vorschrift verdeutlicht den Zweck der Nachwirkung, indem es ausdrücklich auf eine weiterhin bestehende emotionale Eltern-Kind-Bindung abstellt. Das Pflegekindschaftsverhältnis bleibt Grundlage für die Angehörigeneigenschaft, solange Pflegeeltern und Pflegekind wie Eltern und Kind miteinander verbunden sind. Die Intensität der Sorge und gegenseitigen Kontakte wird maßgeblich durch das Alter des Kindes bestimmt, sodass gegenseitige Besuche zu familiären Anlässen genügen können. Verlieren sich Eltern und Kind völlig aus den Augen, endet die Nachwirkung.

Dritter Abschnitt. Zuständigkeit der Finanzbehörden

§ 16 Sachliche Zuständigkeit

Die sachliche Zuständigkeit der Finanzbehörden richtet sich, soweit nichts anderes bestimmt ist, nach dem Gesetz über die Finanzverwaltung.

Schrifttum: Söhn, Ertragshoheit, Verwaltungshoheit und Verbandskompetenz, FR 1971, 410; Kirchhof, Besteuerung durch ein unzuständiges Bundesland – Das „Verwaltungsrisiko“ bei Steuerverwaltungsakten außerhalb der Verbandskompetenz, FR 1971, 525; Bopp, Die Gebietshoheit der Länder bei der Steuerverwaltung, DStR 1975, 488.

Übersicht

	Rn.
A. Allgemeines	1–16
I. Inhalt und Bedeutung der Vorschrift	1–4
1. Sachlicher Geltungsbereich	1
2. Grundzüge und Bedeutung der Kompetenzordnung	2, 3
3. Gesetzesvorbehalt	4
II. Arten der Zuständigkeit	8–16
1. Sachliche Zuständigkeit	8
2. Funktionelle oder instanzielle Zuständigkeit	9, 10
3. Verbandsmäßige Zuständigkeit	11, 12
4. Interne Zuständigkeit	16
B. Bestimmung der sachlichen Zuständigkeit	19–33
I. Zuständigkeit gemäß Finanzverwaltungsgesetz (FVG)	19
II. Anderweitige Bestimmung	27–30
III. Zuständigkeitswechsel, Zuständigkeitsvereinbarung	33
C. Rechtsfolgen bei Verstoß	34–36
Anhang: Finanzverwaltungsgesetz (FVG)	40–107
I. Allgemeines	40, 41
II. Die Vorschriften des Finanzverwaltungsgesetzes (FVG)	45–107

A. Allgemeines

I. Inhalt und Bedeutung der Vorschrift

1. Sachlicher Geltungsbereich

- 1 § 16 regelt die sachliche Zuständigkeit von FB und verweist für deren Bestimmung auf das FVG sowie auf Regelungen in der AO und in den EinzelStGesetzen. Die Vorschrift bestimmt die Zuweisung von Aufgaben der FVerw. an FB (§ 6 II) im Anwendungsbereich der AO. Der sachliche Geltungsbereich ist somit in zweierlei Hinsicht durch § 1 I gekennzeichnet. Zum einen erstreckt er sich nur auf die von der AO erfassten Aufgaben der FVerw. (Verwaltung von Steuern einschl. StVergütungen iSv § 1 I). Zum anderen betrifft § 16 nur die zur Erledigung dieser Aufgaben eingerichteten Behörden (Bundes- und LandesFB). Für die den Gemeinden übertragenen Aufgaben bei der Verwaltung von RealSt findet § 16 deshalb weder eine direkte noch gem. § 1 II Nr. 1 eine entspr. Anwendung.

2. Grundzüge und Bedeutung der Kompetenzordnung

- 2 § 16 regelt zusammen mit §§ 17–29a die Zuständigkeit der FB (§ 6 II) im Rahmen des Anwendungsbereichs der AO (§ 1). Die Zuständigkeit, auch Kompetenz genannt, ist das Recht und die Pflicht einer Behörde, in dem ihr zugewiesenen Aufgabenkreis tätig zu sein (BFH 26.7.1988 – VII R 194/85, BStBl. II 1989, 3 mwN; TK Vorb. zu §§ 16–29 Rn. 1, § 16 Rn. 3; HHSp § 16 Rn. 5). Die Aufteilung der der FVerw. obliegenden umfassenden StVerwaltung und die Zuweisung näher bezeichneter Aufgaben an verschiedene FB sind durch verfassungsrechtliche Vorgaben und die Notwendigkeit einer effektiven Bewältigung der Gesamtaufgabe begründet. Art. 108 I, II GG teilt die FVerw. in Bundes- und Landesverwaltung und ordnet den Bundes- und LandesFB jeweils bestimmte, umfassende Aufgabenbereiche zu (→ Rn. 4). Die AO knüpft für die Zuständigkeit vorrangig an den Gegenstand der den FB zugewiesenen Aufgaben an (sachliche Zuständigkeit § 16). Innerhalb der sachlichen Zuständigkeit unterscheidet sie weiter danach, auf welcher Behörden-ebene im gestuften Verwaltungsaufbau eine bestimmte Aufgabe erledigt wird (funktionelle

oder instanzielle Zuständigkeit, → Rn. 9 f.). Für gebietsgebundene Steuern kann zusätzlich die StBerechtigung des Verbandes – insb. Land, Gemeinde – im Rahmen der sachlichen Zuständigkeit zu beachten sein (verbandsmäßige Zuständigkeit; Einzelheiten str., → Rn. 11). Ist die sachliche Zuständigkeit mehrerer FB gegeben, sind sodann räumliche Gesichtspunkte maßgebend (örtliche Zuständigkeit §§ 17–29a). Die Geschäftsverteilung innerhalb einer FB ist keine Frage der Zuständigkeit iSd AO (interne Zuständigkeit, → Rn. 16). In ihrer Systematik führen diese organisationsrechtlichen Regelungen letztlich zur Bestimmung einer einzigen zuständigen Behörde. So entstehen weder Mehrfachzuständigkeiten noch bleiben Zuständigkeitslücken.

In positiver Hinsicht begründet die Kompetenzordnung **Handlungsrechte und 3 -pflichten** der zuständigen Behörde, in negativer Hinsicht Handlungsverbote der unzuständigen Behörde (BFH 26.7.1988 – VII R 194/85, BStBl. II 1989, 3 mwN; BFH 25.2.2021 – III R 36/19, BStBl. II 2021, 712; TK § 16 Rn. 1). Die eindeutige Bestimmung der Zuständigkeit schafft sowohl für die FB als auch für den von deren Handeln Betroffenen Rechtssicherheit hinsichtlich der Befugnis zum Tätigwerden der FB im Verwaltungsverfahren. Das in Art. 20 III GG ausgesprochene Gebot der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung gebietet die Beachtung der durch Gesetz bestimmten Zuständigkeit **von Amts wegen**. Der Betroffene hat Anspruch auf das Handeln der zuständigen FB. Die Befugnis einer anderen Behörde zu einzelnen Amtshandlungen wie etwa Maßnahmen im Rahmen der **Amtshilfe** gem. §§ 111 ff. muss besonders geregelt sein und ändert an der Zuständigkeit der ersuchenden FB für das gesamte Verwaltungsverfahren nichts. Im **finanzgerichtlichen Verfahren** ist die Klage in den Fällen des § 63 II, III FGO gegen die „zuständige“ Behörde zu richten (für die Folgen eines Zuständigkeitswechsels im Laufe des Verwaltungs- und gerichtlichen Verfahrens → Rn. 33).

3. Gesetzesvorbehalt

Da die Verwaltung von Steuern ganz überwiegend Eingriffsverwaltung darstellt, muss im 4 Hinblick auf den Gesetzesvorbehalt des Art. 20 III GG die sachliche Zuständigkeit durch ein Gesetz iSv § 4 bestimmt sein (TK § 16 Rn. 11; Schwarz/Pahlke/Keß § 16 Rn. 1; Gosch AO § 16 Rn. 2). **Verwaltungsanweisungen** reichen hier nicht aus. Im Bereich der FVerw. richtet sich die sachliche Zuständigkeit in erster Linie nach dem FVG (→ Rn. 40 ff.), den ergänzenden Regelungen in der AO und in den EinzelStGesetzen sowie nach den auf der Ermächtigung insb. des § 17 II 3 FVG beruhenden Rechtsverordnungen. Nach der Rspr. des BFH braucht über das generelle Erfordernis einer gesetzlichen Regelung im StRecht nicht entschieden zu werden, soweit das FVG eine abschl. Regelung über die sachliche Zuständigkeit enthält und damit ohnehin Vorrang vor hiervon evtl. abw. Verwaltungsanweisungen hat. Es ist nicht zulässig, durch Verwaltungsanweisung die nach der gesetzlichen Regelung den FÄ obliegenden Aufgaben einer anderen FB zu übertragen und damit für eine unbestimmte Vielzahl von Fällen Verwaltungszuständigkeiten der FÄ auszugliedern, weil das FVG als das in Art. 108 II 2 GG genannte Bundesgesetz den Aufbau der LandesFB und damit die Aufgabenbereiche der FB abschl. bestimmt (BFH 21.4.1993 – X R 112/91, BStBl. II 1993, 649 für die früheren Großbetriebsprüfungsstellen der OFD, offengelassen für Übertragung im Einzelfall; BFH 21.6.1994 – VIII R 24/92, BFH/NV 1994, 763 für die früheren Landwirtschaftlichen Betriebsprüfungsstellen der OFD). Die übergeordnete, weisungsbefugte FB hat weder ein Selbsteintrittsrecht im Einzelfall noch darf die untergeordnete Behörde Aufgaben im Einzelfall übertragen, etwa besonders bedeutsame oder „politisch heikle“ Fälle; die übergeordnete Behörde darf nicht als gewillkürte Vertreterin der zuständigen Behörde im Finanzprozess auftreten (BFH 14.5.1968 – II R 31/67, BStBl. II 1968, 586; TK § 16 Rn. 13). Dasselbe gilt hinsichtlich des Aufbaus und der Aufgabenbereiche der BundesFB, die gem. Art. 108 I 2 GG ebenfalls durch das FVG konkretisiert werden. Anders als über die örtliche (§§ 26 S. 2, 27) können FB keine Vereinbarung über die sachliche Zuständigkeit treffen (s. hierzu auch BFH 24.2.2022 – III R 1/21, BFH/NV 2022, 805; BFH 7.7.2021 –

III R 21/18, BFH/NV 2021, 1457; BFH 25.2.2021 – III R 36/19, BStBl. II 2021, 712 und BFH 25.2.2021 – III R 28/20, BFH/NV 2021, 1100, jeweils zum Inkasso-Service der Bundesagentur für Arbeit).

II. Arten der Zuständigkeit

1. Sachliche Zuständigkeit

- 8 Die sachliche Zuständigkeit betrifft die Zuweisung eines am Gegenstand der Sachaufgabe orientierten Aufgabenkreises an die FB (BT-Drs. VI/1982, 105). Sachaufgabe ist die Verwaltung der Steuern (§§ 1, 3). Da nicht jede FB umfassende Verwaltungsaufgaben wahrnehmen kann, unterteilen die Zuständigkeitsvorschriften die Gesamtaufgabe insb. nach StArten und/oder einzelnen Tätigkeitsbereichen im Rahmen der Verwaltung einer Steuer. Die grundlegende Zuweisung trifft Art. 108 GG. Nach Abs. 1 werden Zölle, Finanzmonopole, bundesgesetzlich geregelte VerbrauchSt einschl. der EUSt, die KraftSt und sonstige auf motorisierte Verkehrsmittel bezogenen VerkehrSt ab dem 1.7.2009 sowie die Abgaben im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften durch BundesFB, nach Abs. 2 die übrigen Steuern durch LandesFB verwaltet. Das GG verweist für den Behördenaufbau dieser beiden Behördenzweige – und daraus folgend für die Aufgaben der einzelnen Behörden – auf ein Bundesgesetz, das FVG (→ Rn. 40 ff.). Vorrangige Regelungen der sachlichen Zuständigkeit finden sich in der AO sowie in EinzelStGesetzen (→ Rn. 27 ff.).

2. Funktionelle oder instanzielle Zuständigkeit

- 9 Die funktionelle oder instanzielle Zuständigkeit ist eine Unterart der sachlichen Zuständigkeit. Sie betrifft die Verteilung von Sachaufgaben desselben Aufgabenkreises auf verschiedene FB im gestuften Verwaltungsaufbau der Bundes- und Landesverwaltung. Die Gesetze weisen einzelnen FB bestimmte Tätigkeitsbereiche zu oder ordnen generell die Leitungs- oder Verwaltungsfunktion innerhalb des Behördenaufbaus an. Regelungen finden sich in der AO und im FVG. ZB bestimmt § 367, dass diejenige FB über den Einspruch zu entscheiden hat, die den angegriffenen VA erlassen hat. Das FVG nennt die verschiedenen Bundes- und LandesFB, strukturiert den Verwaltungsaufbau in oberste Behörde, Ober-, Mittel- und örtliche Behörden auf Bundes- und Landesebene (damit übereinstimmend § 6) und ordnet den jeweiligen Behörden Aufgaben zu. In der Praxis ist neben der Zollverwaltung (§§ 1, 5a, 12 FVG) die den Ländern zugewiesene StVerwaltung von besonderem Gewicht. Für Einzelheiten wird auf → Rn. 40 ff. verwiesen.
- 10 Die Regelung der funktionellen Zuständigkeit ist abschl.; Einzelaufgaben oder Aufgabenkreise dürfen nicht durch **Verwaltungsanweisung** oder durch **Einzelweisung** abw. von diesen Bestimmungen auf eine andere FB übertragen werden (BFH 14.5.1968 – II R 31/76, BStBl. II 1968, 586; BFH 21.4.1993 – X R 112/91, BStBl. II 1993, 649; BFH 21.6.1994 – VIII R 24/92, BFH/NV 1994, 763). Bestimmt das Gesetz besondere Zuständigkeiten für bestimmte Tätigkeitsbereiche oder die Schaffung von FB für besondere Aufgaben wie etwa ein Rechenzentrum (§ 2 II FVG, § 6 II Nr. 3), so gehen diese Regelungen den allg. Zuständigkeitsvorschriften vor; die vom Grundsatz her zuständige FB verliert insoweit ihre sachliche Zuständigkeit zugunsten der Sonderzuständigkeit der anderen FB. Wegen der Rechtsfolgen bei Verstoß → Rn. 34.

3. Verbandsmäßige Zuständigkeit

- 11 **Begriff.** Die gesetzlich nicht geregelte verbandsmäßige Zuständigkeit oder **Verbandskompetenz** betrifft die Zuständigkeit eines steuerberechtigten Verbandes, insb. der Gebietskörperschaften Länder und Gemeinden. FB eines Bundeslandes haben idR nur eine auf ihr eigenes Gebiet begrenzte Verwaltungshoheit und dürfen grds. nicht im Gebiet eines anderen tätig werden; Gemeinden haben keine Kompetenzen im fremden Gemeindegebiet. Zudem knüpft die Ertragshoheit zT an die Zugehörigkeit der handelnden FB zu einer Gebietskörperschaft an. So steht gem. Art. 107 I GG zB das Aufkommen der LandesSt und

der Länderanteile am Aufkommen der ESt und der KSt den einzelnen Ländern insoweit zu, als die Steuern von den FB in ihrem Gebiet vereinnahmt werden (örtliches Aufkommen). Den Gemeinden steht gem. Art. 106 VI GG insb. das Aufkommen der GewSt und der GrSt zu. Für die verbandsmäßige Zuständigkeit wird auf den Ort der Verwirklichung des steuerbegründenden Tatbestands abgestellt. Sie ist eng verbunden mit der örtlichen Zuständigkeit und knüpft idR an diese an. Bei der erstgenannten wird danach gefragt, ob die FVerw. eines bestimmten Bundeslandes tätig werden darf, bei der zweitgenannten, welche FB innerhalb des Bundesgebiets oder eines Bundeslandes zuständig ist. Aus der verbandsmäßigen Zuständigkeit folgt nicht, dass ein VA nur im Zuständigkeitsbereich des Verbandes wirksam ist; er entfaltet im gesamten Bundesgebiet Wirkung.

Bedeutung für die einzelnen StArten. In Rspr. und Literatur besteht über die Beachtung der verbandsmäßigen Zuständigkeit und der Wirkung bei deren Verletzung keine Einigkeit. BFH 29.10.1970 – IV R 247/69, BStBl. II 1971, 151 und BFH 23.11.1972 – VIII R 42/67, BStBl. II 1973, 198, jeweils mwN zum Meinungsstand, lehnen das generelle Erfordernis der Beachtung der verbandsmäßigen Zuständigkeit der im Einzelfall handelnden FB mit der Begründung ab, dem Bundesgesetzgeber stehe im Rahmen der Art. 106–108 GG die Abgrenzung der Ertrags- und Verwaltungshoheit frei; die Kompetenz zur Verwaltung jedenfalls von Bundes- und GemeinschaftSt beschränke sich nicht auf die FB des verbandsmäßig zuständigen Bundeslandes, denn es fehle bei der Verwaltung von GemeinschaftSt an der Abgeschlossenheit der FVerw. der Länder nach außen (offen gelassen BFH 14.11.1984 – I R 151/80, BStBl. II 1985, 607; BFH 19.11.2003 – I R 88/02, BStBl. II 2004, 751; BFH 29.6.2015 – III S 12/15, BFH/NV 2015, 1421). Auch Schwarz/Pahlke/Keß (Vor §§ 16–29 Rn. 5 ff.) hält die Rechtsfigur der verbandsmäßigen Zuständigkeit für entbehrlich. Demgegenüber fordern Teile der Literatur die grds. Beachtung der verbandsmäßigen Zuständigkeit (statt vieler Söhn FR 1971, 410; Kirchhof FR 1971, 525, jeweils mwN; Bopp DStR 1975, 488 mwN insb. zu dem in der Rspr. mit unterschiedlichem Inhalt verwendeten Begriff der Verbandskompetenz.) Zutreffend dürfte jedoch die Auffassung des BFH 5.3.1985 – VII R 146/84, BStBl. II 1985, 377 mwN sein, wonach die verbandsmäßige Zuständigkeit zumindest bei „**gebietsgebundenen Steuern**“ zu beachten ist, also bei Steuern, bei denen der Ort der Tatbestandsverwirklichung wesentlich ist (so auch TK § 16 Rn. 6 f.; Klein § 17 Rn. 8 f.; HHSp Vor §§ 16–19 Rn. 11 f., § 16 Rn. 40 f.; FG Niedersachsen 10.3.2021 – 7 K 1/21, EFG 2021, 1161, Rev. BFH I R 21/21). Die – danach zu beachtende – verbandsmäßige Zuständigkeit als besondere Art der sachlichen Zuständigkeit wird der Gebietskörperschaft beigelegt, in deren Gebiet der Sachverhalt verwirklicht wird, an den das Gesetz die Steuer knüpft. Für die GrESt stellt der BFH auf die Ertragshoheit eines Bundeslandes ab und erkennt die verbandsmäßige Zuständigkeit damit an; Maßnahmen eines anderen Landes können den Anspruch des zuständigen Landes nicht berühren (BFH 12.7.1978 – II R 166/75, BStBl. II 1978, 666 zur Ablaufhemmung). Sie ist ferner zu beachten bei der GewSt und der GrSt, da diese auf die Geschäftsleitung des Gewerbebetriebs bzw. auf die Belegenheit des Grundstücks abstellen (für die Wirkung der Nichtbeachtung beim Gewerbesteuermessbetrag s. → Rn. 34). Auf eine verbandsmäßige Zuständigkeit kommt es dagegen nicht bei der ESt und der KSt an, weil der Gegenstand der Besteuerung, das Einkommen, nicht an den Wohnsitz bzw. den Ort der Geschäftsleitung anknüpft; das Wohnsitz-FA ist deshalb für die Veranlagung zur ESt auch für die Veranlagungszeiträume zuständig, in denen der Stpfl. in einem anderen Bundesland wohnte (BFH 29.10.1970 – IV R 247/69, BStBl. II 1971, 151; BFH 23.11.1972 – VIII R 42/67, BStBl. II 1973, 198; BFH 16.3.2005 – VIII B 87/03, BFH/NV 2005, 1579 mwN; AEAO zu § 16 Nr. 2). Dasselbe gilt für die USt, denn das Aufkommen wird nach Art. 107 GG unabhängig von der Zuständigkeit für deren Verwaltung verteilt. Die verbandsmäßige Zuständigkeit ist für die KraftSt ohne Bedeutung (BFH 5.3.1985 – VII R 146/84, BStBl. II 1985, 377), zumal die KraftSt seit 1.7.2009 vom Grundsatz her dem Bund zusteht (→ Rn. 8; G v. 29.5.2009, BStBl. I 2009, 1170). Soweit die verbandsmäßige Zuständigkeit nach den zuvor genannten Grundsätzen zu beachten ist,

ist sie vor der nach § 16 zu bestimmenden sachlichen und der örtlichen Zuständigkeit (§§ 17–29a) zu prüfen. Wegen der Rechtsfolgen bei Verstoß → Rn. 34 ff.

4. Interne Zuständigkeit

- 16 Weder zur sachlichen noch gar zur örtlichen Zuständigkeit gehört die interne Zuständigkeit (TK § 16 Rn. 4; HHSp § 16 Rn. 52; Gosch AO § 16 Rn. 3.1). Sie betrifft die Frage nach der innerhalb der sachlich und örtlich zuständigen FB geltenden Geschäftsverteilung und ist durch Verwaltungsanweisungen (Geschäftsordnungen der FÄ) geregelt. Diese bestimmen den für die Erledigung der der FB zugewiesenen Aufgaben zuständigen Amtsträger (§ 7). Da es keinen Anspruch auf die Tätigkeit des in der FB zuständigen individuellen Amtsträgers gibt, bedarf es keiner gesetzlichen Regelung der internen Zuständigkeit. Die Verwaltungsanweisungen finden ihre rechtliche Grundlage in der Organisationsgewalt der FVerw., dürfen allerdings nicht inhaltlich gegen Gesetze verstoßen (TK § 16 Rn. 4).

B. Bestimmung der sachlichen Zuständigkeit

I. Zuständigkeit gemäß Finanzverwaltungsgesetz (FVG)

- 19 § 16 verweist für den Grundsatz der Zuständigkeitsbestimmung auf das FVG (zu Einzelheiten → Rn. 40 ff.).

II. Anderweitige Bestimmung

- 27 Außerhalb des FVG und diesem vorgehend finden sich Bestimmungen der sachlichen Zuständigkeit in der AO und in EinzelStGesetzen. Die wichtigsten sind
- 28 **in der AO:**
- § 89 für die verbindliche Auskunft,
 - § 195 für die Ap.,
 - § 208 für die StFahndung und Zollfahndung,
 - § 249 für die Vollstreckung,
 - § 328 für Zwangsmittel im VollstrVerfahren,
 - § 367 für das Einspruchsverfahren,
 - §§ 386 ff. für das Strafverfahren,
 - §§ 409 f. für das Bußgeldverfahren;
- 29 **in Einzelsteuergesetzen:**
- § 39 II EStG Zuteilung Identifikationsnummer für LohnStAbzug,
 - § 50 IV EStG für Erlass und Pauschbesteuerung bei beschränkter Stpfl.,
 - §§ 70, 72 EStG für Festsetzung und Auszahlung von Kindergeld,
 - § 7 InvZulG 2010,
 - § 14 5. VermBG für die Arbeitnehmer-Sparzulage,
 - §§ 4a, 4b WoPG,
 - § 11 EigZulG,
 - § 27 StBerG.
- 30 Ebenso wenig wie aus der sich aus der AO und den EinzelStGesetzen ergebenden Aufgabe einer FB darauf geschlossen werden kann, sie habe auch alle zu ihrer Erfüllung erforderlichen **Befugnisse**, kann aus einer verliehenen Befugnis geschlossen werden, eine Maßnahme der FB sei stets ein Handeln im Rahmen der sachlichen Zuständigkeit. Auch **Zweckmäßigkeitserwägungen** vermögen nicht zur Zuständigkeit zu führen (BFH 26.7.1988 – VII R. 194/85, BStBl. II 1989, 3).

III. Zuständigkeitswechsel, Zuständigkeitsvereinbarung

Wegen des Gesetzesvorbehalts steht die sachliche Zuständigkeit nicht zur Disposition der 33 Beteiligten. Ändert sich die sachliche Zuständigkeit eines FA aufgrund einer Rechtsverordnung iSd § 17 II 3 FVG oder durch Änderung der Bezirksgrenzen etwa im Wege kommunaler Neugliederung, so geht die sachliche Zuständigkeit über. Das zuständig werdende FA wird auch Teilnehmer im Finanzprozess (BFH 2.12.2015 – I R 3/15, BFH/NV 2016, 939; BFH 20.8.2014 – I R 43/12, BFH/NV 2015, 306; BFH 18.12.2008 – V R 73/07, BStBl. II 2009, 612 mwN; TK § 16 Rn. 16; HHSp § 16 Rn. 45). Eine Verfahrensfortführung nach § 26 S. 2 ist unzulässig (BFH 20.8.2014 – I R 43/12, BFH/NV 2015, 306), ebenso wie eine Zuständigkeitsvereinbarung entspr. § 27 (vgl. BFH 24.2.2022 – III R 1/21, BFH/NV 2022, 805; BFH 7.7.2021 – III R 21/18, BFH/NV 2021, 1457; BFH 25.2.2021 – III R 36/19, BStBl. II 2021, 712 und BFH 25.2.2021 – III R 28/20, BFH/NV 2021, 1100 jeweils zum Inkasso-Service der Bundesagentur für Arbeit). Vgl. auch → § 18 Rn. 34 für gesonderte Feststellungen.

C. Rechtsfolgen bei Verstoß

Die von Amts wegen zu beachtende sachliche Zuständigkeit muss in jedem Stadium des 34 Verwaltungsverfahrens, jedenfalls aber im Zeitpunkt der maßgeblichen Amtshandlung, gegeben sein (FG Baden-Württemberg 27.6.2017 – 4 K 2249/16, FamRB 2018, 108). Die für die Verletzung der Bestimmungen über die örtliche Zuständigkeit geltenden §§ 125 III Nr. 1, 127 sind nicht anwendbar. Daher gelten für Verstöße gegen die sachliche Zuständigkeit die allg. Regelungen über die Nichtigkeit (§ 125 I) und die Rechtswidrigkeit von VA. Ein Verstoß gegen die **sachliche Zuständigkeit** führt nicht stets zur Nichtigkeit. Dies folgt aus §§ 130 II Nr. 1, 172 I 1 Nr. 2 Buchst. b und § 207 III, die in derartigen Fällen ausdrücklich die Aufhebung von – rechtswidrigen – VA erlauben. Im Grundsatz tritt daher **Anfechtbarkeit** ein. Nur besonders schwerwiegende, zu einer schlechterdings unerträglichen Rechtsverletzung führende und offenkundige, dh für einen verständigen Dritten bei Würdigung aller Umstände in ihrer Schwere erkennbare, Fehler haben **Nichtigkeit** zur Folge (BFH 23.4.1986 – I R 178/82, BStBl. II 1986, 880; BFH 15.12.1993 – VIII R 42/90, BStBl. II 1994, 702; BFH 25.2.2021 – III R 36/19, BStBl. II 2021, 712 und BFH 25.2.2021 – III R 28/20, BFH/NV 2021, 1100; TK § 16 Rn. 14 ff.; HHSp § 16 Rn. 47 ff.; Schwarz/Pahlke/Keß § 16 Rn. 7; für die Begriffe „besonders schwerwiegender Fehler“ und „Offenkundigkeit“ s. → § 125 Rn. 11 ff.; → § 125 Rn. 21 f.). Die Abgrenzung ist im Einzelfall schwierig. Erlässt die Gemeinde einen kombinierten GewSt-Mess- und GewSt-Bescheid, so liegt kein besonders schwerer Fehler vor, wenn die für den Messbetrag sachlich unzuständige Gemeinde unter Zugrundelegung der abschl. und verbindlich von der sachlich zuständigen FB festgelegten Eingabewerte lediglich die maschinelle Abwicklung und die Bekanntgabe des Messbescheids übernimmt (BFH 23.4.1986 – I R 178/82, BStBl. II 1986, 880). Der Gesetzgeber sieht einen zur Nichtigkeit führenden schweren Fehler zB in einer Ressortverwechslung (BT-Drs. VI/1982, 105). Zur Nichtigkeit führt die Tätigkeit der Behörde eines absolut unzuständigen Verwaltungszweigs. Ein von der für die Erteilung von Gaststättenkonzessionen zuständigen Behörde erlassener StBescheid ist nichtig. Die Entscheidung über die Unbilligkeit der GewSt durch das FA anstelle der Gemeinde ist nichtig (HHSp § 16 Rn. 48 unter Hinweis auf BFH 25.5.1962 – I 129/59 S, BStBl. III 1962, 497). Bei Verstoß gegen die **funktionelle Zuständigkeit** führt ebenfalls nur ein besonders schwerwiegender und offenkundiger Fehler zur Nichtigkeit (HHSp § 16 Rn. 48; Gosch AO § 16 Rn. 18). Soweit früher stets Nichtigkeit angenommen wurde, überzeugte die zuweilen dafür angegebene Begründung, der Stpfl. werde in seinen Rechten verletzt, nicht, denn bei jedem Verstoß gegen Zuständigkeitsregelungen tritt eine Rechtsverletzung ein. Ergibt sich die funktionelle Unzuständigkeit aus der Rechtswidrigkeit der

Zuweisung von Aufgaben wegen Verstoßes gegen das FVG (→ Rn. 40 ff.), so folgt daraus die Anfechtbarkeit des VA (BFH 21.4.1993 – X R 112/91, BStBl. II 1993, 649). Der Verstoß gegen die **verbandsmäßige Zuständigkeit** wird als Nichtigkeitsgrund angesehen (TK § 16 Rn. 7, 14; HHSp Vor §§ 16–29 R. 13, § 16 Rn. 49; Söhn FR 1971, 410; diff. Kirchhof FR 1971, 525 unter Hinweis auf das in Zweifelsfällen schutzwürdige Vertrauen des Stpfl., nicht doppelt in Anspruch genommen zu werden und das Risiko auf Rückerstattung des zu viel Geleisteten durch die verbandsmäßig unzuständige Behörde tragen zu müssen). Die für die GewSt zu beachtende verbandsmäßige Zuständigkeit führt bei Verstoß nicht zur Aufhebung des Gewerbesteuermessbetrag, weil die Festsetzung und Mitteilung keine Bindungswirkung für die heheberechtigte Gemeinde entfaltet (BFH 19.11.2003 – I R 88/02, BStBl. II 2004, 751). Der Verstoß gegen die **interne Zuständigkeit** ist unbeachtlich, hat also weder die Anfechtbarkeit noch die Nichtigkeit des VA zur Folge (BFH 24.11.1988 – V R 123/83, BStBl. II 1989, 344).

- 35 Ein **nichtiger VA** ist gem. § 124 III unwirksam. Der Fehler kann weder gem. § 126 geheilt werden noch ist der Fehler gem. § 127 folgenlos (BFH 19.4.2012 – III R 85/11, BFH/NV 2012, 1411). Einer Aufhebung des nichtigen VA bedarf es nicht. Gem. § 125 V kann die FB die Nichtigkeit feststellen; bei einem berechtigten Interesse hat der Stpfl. einen Anspruch auf Feststellung. Eine Aufhebung zur Beseitigung des Rechtsscheins ist in Fällen zweckmäßig, in denen zweifelhaft ist, ob lediglich Anfechtbarkeit oder schon Nichtigkeit vorliegt.
- 36 Ist der **VA anfechtbar**, kommt keine Heilung nach § 126 I in Betracht, da die sachliche Unzuständigkeit nicht zu den in § 126 I aufgezählten Verfahrens- und Formfehlern gehört. Wird die im Zeitpunkt des Erlasses des VA sachlich unzuständige FB durch Gesetzesänderung im Nachhinein zuständig, tritt jedoch heilende Wirkung ein (BFH 23.4.1986 – I R 178/82, BStBl. II 1986, 880; BFH 26.2.1987 – IV R 109/86, BStBl. II 1987, 361). § 127 ist bei Nichtbeachtung der sachlichen Zuständigkeit anders als bei einem Verstoß gegen die örtliche Zuständigkeit nicht anwendbar (std. Rspr., vgl. BFH 21.6.1994 – VIII R 24/92, BFH/NV 1994, 763 mwN; BFH 24.2.2022 – III R 1/21, BFH/NV 2022, 805; BFH 7.7.2021 – III R 21/18, BFH/NV 2021, 1457; BFH 25.2.2021 – III R 36/19, BStBl. II 2021, 712 und BFH 25.2.2021 – III R 28/20, BFH/NV 2021, 1100). Ein unter Verstoß gegen die sachliche Zuständigkeit erlassener rechtswidriger VA kann nach § 130 I, II Nr. 1 zurückgenommen oder nach § 172 I 1 Nr. 2 Buchst. b geändert werden (vgl. auch AEAO zu § 16 Nr. 3).

Anhang: Finanzverwaltungsgesetz (FVG)

I. Allgemeines

- 40 Das FVG wurde neu bekannt gemacht durch G v. 4.4.2006 (BGBl. 2006 I 846, 1202) und wird ständig aktualisiert. Die letzte Änderung erfolgte mit G v. 20.12.2022 (BGBl. 2022 I 2730). Das FVG regelt in Ausführung des Art. 108 GG den behördlichen Aufbau der FVerw. und weist den FB und anderen Behörden deren Aufgaben zu. Es bestimmt damit die sachliche Zuständigkeit der Behörden (zu den Grundzügen der Kompetenzordnung → Rn. 2).
- 41 Nach Art. 108 GG werden die Zölle und im Einzelnen genannte Steuern von **BundesFB**, die übrigen Steuern im Wesentlichen von **Bundes- und LandesFB** gemeinsam verwaltet. Diejenigen im FVG genannten Behörden, die **FB iSd AO** sind, führt § 6 AO auf. Mit dem FVG wird die Organisationsstruktur der Behörden vorgegeben und die Aufgabenverteilung vorgenommen. Die allg. Vorschriften (§§ 1–3 FVG) bestimmen den behördlichen Aufbau der FVerw. und bezeichnen im Wesentlichen die Bundes- und Landesbehörden und deren Leitung. §§ 4–6 FVG befassen sich mit den Oberbehörden. Für die Praxis von Bedeutung ist die Aufgabenzuweisung an das BZSt in § 5 FVG, die ständig erweitert und angepasst wird. §§ 7–10a FVG betreffen die Mittelbehörden. §§ 12–