Inhaltsübersicht

Rdnr.

Einleitung

§ 1 Gesetzesumgehung und Umgehungsgesetze 1

Erster Hauptteil: Grundlagen der straf- und steuerrechtlichen Umgehungsbekämpfung

Kapitel 1: Strafrechtliche Möglichkeiten der Umgehungsbekämpfung

§ 2 Einführung in die Problematik 60

§ 3 Strafbarkeit der Gesetzesumgehung im allgemeinen 73

§ 4 Strafrechtliche Umgehungsbekämpfung durch spezielle Umgehungstatbestände 138

§ 5 Strafrechtliche Ahndung verwaltungsrechtlicher Umgehungsverbote 263

Kapitel 2: Historische Entwicklung der steuerrechtlichen Umgehungsbekämpfung in RAO und AO

§ 6 Entwicklung von der RAO 1919 zur AO 1977 320

§ 7 Geschichte der Steuerumgehung 377

§ 8 Geschichte der Steuerhinterziehung 432

Kapitel 3: Zur Bedeutung des straf- und steuerrechtlichen Gesetzesvorbehalts als Schranken der Umgehungsbekämpfung

– Parallelitäten und Divergenzen zwischen straf- und steuerrechtlichem Gesetzesvorbehalt –

§ 9 Der Gesetzesvorbehalt im Strafrecht 466

§ 10 Der Gesetzesvorbehalt im Öffentlichen Recht im allgemeinen 555

§ 11 Der Gesetzesvorbehalt im Steuerrecht im besonderen 614

Zweiter Hauptteil: Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung

Kapitel 1: Umgehungsbekämpfung im Steuerrecht

§ 12 Wirtschaftliche Betrachtungsweise / kasuistische Methode 713

§ 13 Die Steuerumgehung (§ 42 AO) 731

Kapitel 2: Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung?

§ 14 Die Steuerhinterziehung im allgemeinen 821

§ 15 Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung? 878

§ 16 Eigener Standpunkt 928

Kapitel 3: Schlußbetrachtung

§ 17 Exkurs: Die Parallele zum Subventionsbetrug durch Subventionserschleichung 977

§ 18 Zusammenfassung 995

Schriftumsverzeichnis ..... Seite XXXV

Sachregister ..... Seite LXI

Inhaltsverzeichnis

Rdnr.

Einleitung

§ 1 **Gesetzesumgehung und Umgehungsgesetze**

A. Einführung in die Problematik

I. Problemstellung: Die Erscheinungsformen der Steuervermeidung
-Steuerersparung / Steuerumgehung / Steuerhinterziehung- 1

- Fälle 1 bis 3 -

II. Begriffsbestimmung

1. Gesetzesumgehung 8
2. Umgehungsgesetze 10

B. Zum Gegenstand der vorliegenden Abhandlung

I. Die Umgehungsbekämpfung im Straf- und Ordnungswidrigkeitenrecht im allgemeinen 11

II. Die *steuer*strafrechtliche Umgehungsbekämpfung 14

III. Überblick über den Gang der Untersuchung 15

C. Relevanz von Gesetzesumgehung und Umgehungsgesetzen in der Rechtsordnung

I. Überblick 18

II. Die Geschichte der Gesetzesumgehung und ihrer Bekämpfung im allgemeinen

1. Römisches Recht bis Savigny 19
2. Behandlung der Gesetzesumgehung seit 1840 23

III. Umgehungsbekämpfung im Zivilrecht

1. Umgehungsgesetze im Bürgerlichen Recht und Handelsrecht

a) § 6 AbzG 29

b) Bürgerliches Gesetzbuch 32
c) § 7 AGBG 34
d) § 5 HausTWG 36
e) Sonstige Umgehungsgesetze
aa) § 8 FernunterrichtsschutzG 37
bb) § 850 h ZPO 38
cc) § 75 d S. 2 HGB 39

2. Sonstige Möglichkeiten der Umgehungsbekämpfung im Zivilrecht 40
a) Rechtsmißbrauch 41
aa) Institutioneller und individueller Rechtsmißbrauch 42
bb) Rechtsmißbrauch und Gesetzesumgehung 44
cc) Rechtsmißbrauch und Auslegung 45

b) Gesetzesumgehung und Gesetzesauslegung
aa) Die herrschende Auffassung im Zivilrecht 49
bb) Mayer-Maly 50
cc) Arbeitsrechtliche Literatur 51

c) Rechtsprechung 52
aa) Zivilrechtsprechung 53
bb) Rechtsprechung der Arbeitsgerichte 55

d) Umgehungsgesetze im Lichte der herrschenden Zivilrechtsdogmatik 57

D. Fazit 59

Erster Hauptteil: Grundlagen der straf- und steuerrechtlichen Umgehungsbekämpfung

Kapitel 1: Strafrechtliche Möglichkeiten der Umgehungsbekämpfung

§ 2 Einführung in die Problematik

A. Einleitung 60

B. Grundzüge des strafrechtlichen Gesetzesvorbehalts

I. Historischer Überblick 61

II. Übersicht über die Einzelprinzipien des strafrechtlichen Gesetzesvorbehalts 66

C. Strafrechtliches Arsenal zur Bekämpfung von Gesetzesumgehungen

I. Generalklausel und kausuistische Methode

1. Kausuistische Strafgesetze 69

2. Strafrechtliche Generalklauseln 70

II. Möglichkeiten strafrechtlicher Umgehungsbekämpfung nach *Stöckel* 72

§ 3 Strafbarkeit der Gesetzesumgehung im allgemeinen

A. Einleitung 73

B. Meinungsstand in Rechtsprechung und Literatur

I. Rechtsprechung

1. Reichsgericht

a) Die frühe Rechtsprechung des Reichsgerichts 75

b) Urteil des Reichsgerichs vom 21.1.1918 83

c) Rechtsprechung des RG zur *NS-Zeit* – Die Umgehungsbekämpfung in der NS-Zeit (Teil I) 88

aa) Allgemeiner Überblick 89

bb) Strafbarkeit der Ersatzhehlerei 96
– *Fall 4* –

2. Rechsprechung nach 1945

a) *BGH NJW* 1963, 2034ff 101

b) *OLG Hamm* NJW 1963, 1362f 104

c) *LG Kaiserslautern* JZ 1956, 182ff 106

d) *BayObLG* NStZ 1984, 80 108

e) *BVerfG* E 71, 206 109

II. Literatur

1. Die überwiegende Auffassung der Literatur 112

2. Die Gegenauffassung 116

C. *Exkurs:* Die "tatsächliche Betrachtungsweise" 118

I. Rechtsprechung

1. Grundlagen 118
2. Die Entwicklung der Rechtsprechung 122
   a) Reichsgericht 123
   b) Bundesgerichtshof 125
   c) Die jüngere Rechtsprechung 128

II. Literatur

1. Befürworter der tatsächlichen Betrachtungsweise 130
2. Gegner der tatsächlichen Betrachtungsweise 133

D. Stellungnahme 135

§ 4 Strafrechtliche Umgehungsbekämpfung durch spezielle Umgehungstatbestände

A. Einleitung

I. Grundlagen 138

II. Historischer Überblick 139

1. Preußisches Allgemeines Landrecht (1794) 142
2. Bayerisches StGB (1861) 144

B. Umgehungstatbestände im materiellen Straf- und Ordnungswidrigkeitenrecht

I. § 27 Abs. 1 Nr. 4 PostG 1871 146

II. § 359 Abs. 4 Reichsabgabenordnung 1919 148

III. NS-Zeit (1933 - 1945)

1. Die Umgehungsbekämpfung in der NS-Zeit (Teil II) 150
2. Die Umgehungsbekämpfung am Beispiel des Preisrechts der NS-Zeit 157
   a) Das Preisrecht in der NS-Zeit im allgemeinen 158
   b) § 1 Abs. 3 PreisstrafrechtsVO 163

IV. Alliierten Dekartellierungsgesetze

1. Allgemeines 166
2. Art. VII. MRG 56 168

V. § 38 Abs. 1 GWB

1. Einleitung und Einführung in die Problematik

a) Entstehungsgeschichte der Vorschrift.....171

b) Systematik des Gesetzes..... 172

c) Die wettbewerbsrechtlichen Empfehlungsverbote 175

2. Das Umgehungsverbot des § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB

a) Anwendungsbereich des § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB

aa) Allgemeines.....179

bb) Tatbestandliche Voraussetzungen des § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB 181

cc) BGH St 14, 55: *"Kohlenplatzhandels-"* Entscheidung.....184

b) Verfassungsrechtliche Bewertung von § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB in Rechtsprechung und Literatur

aa) Rechtsprechung.....188

bb) Literatur

(1) § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB ist verfassungswidrig.....192

(2) An der Verfassungsmäßigkeit von § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB bestehen Zweifel.....194

(3) § 38 Abs. 1 Nr. 11 GWB ist verfassungsrechtlich unbedenklich 201

3. *Exkurs:* Auslegung wettbewerbsrechtlicher Vorschriften und wirtschaftliche Betrachtungsweise im Kartellrecht

a) Die Auslegung und Normambivalenz von Kartellrechtstatbeständen

aa) Die Einheitslösung

(1) Grundlagen.....207

(2) BGH St 24, 55: *"Teerfarben-"* Entscheidung.....213

(3) Die herrschende Ansicht.....217

bb) Die Befürworter interpretatorischer Normspaltung.....220

cc) Die Auffassung von *Sandrock*.....223

b) Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Kartellrecht.....226

C. Verschleierte Umgehungstatbestände im materiellen Strafrecht

I. Einleitung.....227

II. § 145 c StGB.....229

II. §§ 315 Abs. 1 Nr. 4; 315 b Abs. 1 Nr. 3 StGB 234

1. Entstehungsgeschichte der §§ 315 Abs. 1 Nr. 4; 315 b Abs. 1 Nr. 3 StGB 235

2. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen §§ 315 Abs. 1 Nr. 4; 315 b Abs. 1 Nr. 3 StGB 242

3. Der Standpunkt der heute herrschenden Rechtsprechung und Lehre

a) Rechtsprechung 248

b) Literatur 251

D. Stellungnahme 256

§ 5 Strafrechtliche Ahndung verwaltungsrechtlicher Umgehungsverbote

A. Einführung 263

B. §§ 42 i.V.m. 370 AO 266

C. Die Umgehungsbekämpfung in der NS-Zeit (Teil III)

I. Einleitung 271

II. NS-BlutschutzG, NS-EhegesundheitsG

1. Gesetz zum Schutze des deutschen Blutes und der deutschen Ehre (NS-BlutschutzG) 276

2. Gesetz zum Schutze der Erbgesundheit und des deutsche Volkes (NS-EhegesundheitsG) 288

III. Beispiele nationalsozialistischer Umgehungsgesetze im Wirtschafts(straf)recht 291

1. Verordnung über die Regelung von Handelsspannen für Rundfunkempfangsgeräte und Lautsprecher 292

2. Weitere Beispiele 294

IV. PersonenbeförderungsG; GüterkraftverkehrsG; RechtsberatungsG 296

1. § 6 Personenbeförderungsgesetz (PBefG) 297

2. § 5 Güterkraftverkehrsgesetz (GüKG) 303

3. Gesetz zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung (RBerG) 312

D. Subventionserschleichung 315

E. Stellungnahme und Fazit 317

Kapitel 2: Historische Entwicklung der steuerrechtlichen Umgehungsbekämpfung in RAO und AO

§ 6 Die Entwicklung von der RAO 1919 zur AO 1977

A. Der Rechtszustand vor Erlaß der Reichsabgabenordnung (RAO 1919) 320

I. Der Stand der Steuergesetzgebung 322

II. Der Auftrag an Enno Becker zum Entwurf einer Reichsabgabenordnung 326

B. Die Reichsabgabenordnung 1919

I. Politische und wissenschaftliche Grundlagen der Kodifikation

1. Politische Grundlagen der Kodifikation 329

2. Wissenschaftliche Grundlagen der Kodifikation

a) Stand der Steuerrechtswissenschaft 341

b) Verselbständigung des Steuerrechts 342

II. Inhaltliche Ausgestaltung der RAO 1919 355

C. Die Reform der RAO im Jahre 1931 357

D. Das Steueranpassungsgesetz des Jahres 1934

I. Ursprung und Entwicklung des StAnpG 359

II. Das StAnpG im Rechtssystem der NS-Zeit 365

III. Fortgeltung des StAnpG nach 1945 369

E. Die Abgabenordnung 1977

I. Reformziele 371

II. Entstehungsgeschichte der Abgabenordnung 1977 374

§ 7 Geschichte der Steuerumgehung

A. Der Rechtszustand vor Erlaß der Reichsabgabenordnung 1919

I. Stellungnahmen der Rechtsprechung zur Steuerumgehung

1. Rechtsprechung des Reichsgerichts

a) Frühe Rechtsprechung des RG 377

b) "*Hohenlohe*-Urteil" des RG 380

2. Die Rechtsprechung des Preußischen Oberverwaltungsgerichts in Steuersachen 383
3. "*Mitropa*-Urteil" des Reichsfinanzhofs 385

II. Stellungnahmen der Literatur 388

B. Zur Behandlung der Steuerumgehung in § 5 der Reichsabgabenordnung 1919

I. Entstehungsgeschichte des § 5 RAO 1919

1. Der Entwurf Enno Beckers

a) § 5 RAO (Steuerumgehung) in Beckers Entwurf 389
b) § 372 RAO (Strafbarer Rat zur Steuerumgehung) des Entwurfs 395

2. Der Streit in der Nationalversammlung um die Aufnahme von § 5 in die Reichsabgabenordnung

a) Gegner 397
b) Befürworter 405
c) Die Bemühungen Enno Beckers um die Aufnahme von § 5 in die Reichsabgabenordnung 407

II. § 5 RAO im Spiegel von Rechtsprechung und Literatur 410

C. Zur Behandlung der Steuerumgehung in der RAO 1931 411

D. Die Reform der Steuerumgehung durch das Steueranpassungsgesetz 1934 412

I. § 6 StAnpG als Instrument nationalsozialistischer Umgehungsbekämpfung 413

II. Die Behandlung von § 6 StAnpG in der Steuerrechtsprechung und der Steuerrechtswissenschaft

1. NS-Zeit 420
2. Nachkriegszeit (1945-1977) 424

E. Die Steuerumgehung nach § 42 der AO 1977 425

F. Fazit 430

§ 8 Geschichte der Steuerhinterziehung

A. Einleitung 432

B. Zur Behandlung der Steuerhinterziehung in der Zeit vor Inkrafttreten der RAO 1919 433

I. Die Steuerhinterziehung nach dem Allgemeinen Landrecht für die preußischen Staaten (1794) 434

II. Das Vereinszollgesetz 436

III. Steuerhinterziehungstatbestände in den Einzelsteuergesetzen 439

C. Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung in der Reichsabgabenordnung 1919 444

D. Die Entwicklung des Straftatbestandes der Steuerhinterziehung von der RAO 1919 bis zum 2. AOStrafÄndG

I. Änderungen bis zur RAO 1931 449

II. NS-Zeit (1933-1945) 452

III. Nachkriegszeit bis zum 2. AOStrafÄndG....454

E. § 370 (Steuerhinterziehung) AO 1977 462

Kapitel 3: Zur Bedeutung des straf- und steuerrechtlichen Gesetzesvorbehalts als Schranken der Umgehungsbekämpfung

-Parallelitäten und Divergenzen zwischen straf- und steuerrechtlichem Gesetzesvorbehalt-

§ 9 Der Gesetzesvorbehalt im Strafrecht

A. Zum Verhältnis zwischen straf- und steuerrechtlichem Gesetzesvorbehalt 466

B. Dogmenhistorische Hinweise zum strafrechtlichen Gesetzesvorbehalt 472

I. Römisches Strafrecht 473

II. Consitution Criminalis Carolina (CCC) von 1532 476

III. Die Zeit nach Erlaß der CCC bis zur Aufklärung....480

IV. Die Zeit der Aufklärung 481

V. Durchsetzung des strafrechtlichen Gesetzlichkeitsprinzips im Deutschland des 19. Jahrhunderts 488

VI. NS-Zeit (1933-1945) 490

VII. Die Bedeutung des Satzes "nullum crimen, nulla poena sine lege" in der Gesetzgebung der Siegermächte 497

VIII. Art. 103 Abs. 2 GG 500

C. Zu den vier Einzelprinzipien des Art. 103 Abs. 2 GG

I. Ausschluß von Gewohnheitsrecht 502

II. Rückwirkungsverbot 503

III. Analogieverbot

1. Allgemeines

a) Inhalt des strafrechtlichen Analogieverbots 504

b) Grundgedanke des strafrechtlichen Analogieverbots 509

2. Zu den praktischen Konsequenzen des strafrechtlichen Analogieverbots

a) Konsequenzen für die Rechtsprechung 510

b) Konsequenzen für den Gesetzgeber 514

3. Die Bedeutung des strafrechtlichen Analogieverbots

a) Die (Miß-)Achtung des strafrechtlichen Analogieverbots in Rechtsprechung und Literatur 516

b) Kritische Auseinandersetzung mit den Gegnern der "Wortsinn-Schranke" 519

aa) Bindungswirkung der Verfassungsjudikatur zum strafrechtlichen Analogieverbot gemäß § 31 Abs. 1 BVerfGG für alle Gerichte und Behörden *(Krey)* 520

bb) Zur Tauglichkeit des *möglichen Wortsinns* als Auslegungsschranke 522

c) Einzelfragen des strafrechtlichen Analogieverbots 524

aa) Erlaubte "innertatbestandliche Analogie" 525

bb) Zum Analogieverbot bei der Anwendung von Rechtfertigungsgründen 526

cc) Das strafrechtliche Analogieverbot und § 13 StGB 527

dd) Das strafrechtliche Analogieverbot und Verweisungen auf andere Teile der Rechtsordnung 528

IV. Bestimmtheitsgebot

1. Allgemeines

a) Inhalt des strafrechtlichen Bestimmtheitsgebots 529

b) Grundgedanke des strafrechtlichen Bestimmheitsgebots 531

2. Die Bedeutung des strafrechtlichen Bestimmtheitsgebots 533

a) Anerkannte Grenzen der strafrechtlichen (Un-) Bestimmtheit 534

aa) Das strafrechtliche Bestimmtheitsgebot in der Praxis - am Beispiel des § 360 Abs. 1 Nr. 11 StGB a.F. ("grober Unfug") 536

(1) Die Auffassung der Rechtsprechung 537

(2) Die Auffassung der Literatur 541

bb) Die neuere Rechtsprechung des BVerfG zum strafrechtlichen Bestimmtheitsgebot 542

cc) Der Beschluß des BVerfG vom 22. Juni 1988 (E 78, 374ff) 544

b) Das strafrechtliche Bestimmtheitsgebot als Konkretisierungsgebot an die Rechtsprechung 551

c) Die "relative" Bestimmtheit von Straftatbeständen 554

§ 10 Der Gesetzesvorbehalt im Öffentlichen Recht im allgemeinen

A. Grundlagen 555

B. Dogmenhistorische Hinweise zum öffentlichrechtlichen Gesetzesvorbehalt

I. Historische Grundlagen 563

II. Der öffentlichrechtliche Gesetzesvorbehalt in den Verfassungen der Partikularstaaten des 19. Jahrhunderts 569

III. Grundgedanke des öffentlichrechtlichen Gesetzesvorbehalts 575

C. Zu den Einzelprinzipien des öffentlichrechtlichen Gesetzesvorbehalts

I. Rückwirkungsverbot und Ausschluß von Gewohnheitsrecht 577

II. Analogieverbot 579

1. Begrenzung der Fragestellung: Analogieverbot im Bereich der Eingriffsverwaltung 581
2. Der Streitstand in der Rechtsprechung 585
3. Der Streitstand in der Literatur 594
   a) Befürworter eines Analogieverbots 595
   b) Gegner eines Analogieverbots 599
4. Der eigene Standpunkt 601

III. Bestimmtheitsgebot

1. Allgemeines 606
2. Die "relative Bestimmtheit" von Eingriffstatbeständen 609

§ 11 Der Gesetzesvorbehalt im Steuerrecht im besonderen

A. Grundlagen

I. Vorbemerkung 614

II. Rechtsgrundlagen des steuerrechtlichen Gesetzlichkeitsprinzips

1. Verfassungsrechtliche Grundlagen 616
   a) Art. 2 Abs. 1 GG 617
   b) Rechtsstaatsprinzip; Art. 20 Abs. 3 GG 618
   c) Art. 14 Abs. 1 S. 2; Abs. 3, S. 2 GG 619
2. Einfachgesetzliche Grundlagen 620

B. Dogmenhistorische Hinweise zum steuerrechtlichen Gesetzesvorbehalt 623

I. Das Steuerbewilligungsrecht der Stände

1. Ursprung des ständischen Steuerbewilligungsrechts 624
2. Das Steuerbewilligungsrecht der Stände in den Verfassungen der Partikularstaaten 630

II. Die Entwicklung des steuerlichen Gesetzlichkeitsprinzips in der Zeit nach 1867

1. Norddeutscher Bund / Deutsches Reich 634
2. Der steuerliche Gesetzesvorbehalt zur Zeit der Weimarer Verfassung 641

C. Zu den Einzelprinzipien des steuerlichen Gesetzesvorbehalts

I. Die systemtragenden Prinzipien des Steuerrechts im allgemeinen 643

II. Das Analogieverbot im Steuerrecht

1. Grundsätzliches

a) Verbot der Rechtsfindung contra legem 645

b) Analogieschluß und teleologische Reduktion 646

c) Die Analogiefähigkeit des Steuerrechts 647

d) Die Unterscheidung zwischen Analogiebildung zugunsten oder zulasten des Steuerpflichtigen 648

2. Die Standpunkte der Rechtsprechung zur belastenden Analogie im Steuerrecht

a) Die Rechtsprechung des RFH 650

aa) Keine Regelung durch die RAO (1919) 651

bb) Zur Rechtsprechung des RFH

(1) Die frühen Äußerungen des RFH 654

(2) Die weitere Rechtsprechung des RFH 656

b) Die Rechtsprechung des BFH 658

aa) Die frühe Rechtsprechung des BFH

(1) Entscheidungen mit analoger Rechtsanwendung zulasten des Steuerpflichtigen 659

(2) Entscheidungen zugunsten eines Lückenfüllungsverbots 660

bb) Die jüngere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs 662

c) Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

aa) Die frühe Rechtsprechung des BVerfG 666

bb) Die Beschlüsse des BVerfG vom 30. Januar 1985 und 20. Mai 1988 667

d) Neuere Rechtsprechung der Finanzgerichtsbarkeit 669

3. Der Streitstand in der Literatur

a) Das steuerrechtliche Analogieverbot als Folge des Prinzips der Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung

aa) Befürwortende Stimmen 673

bb) Die Gegenauffassung 676

b) Die Situationsparallele zum strafrechtlichen Analogieverbot (Art. 103 II GG)

aa) Befürwortende Stimmen 678

bb) Die Gegenauffassung 680

c) Das steuerrechtliche Analogieverbot als Ausfluß des Rechtsstaatsprinzips – Das Gebot der Rechtssicherheit
aa) Befürwortende Stimmen 681
bb) Die Gegenauffassung 682

d) Demokratieprinzip und Gewaltenteilungsprinzip
aa) Befürwortende Stimmen 686
bb) Die Gegenauffassung 687

4. Der eigene Standpunkt
a) Das steuerrechtliche Analogieverbot
aa) Ein Rückblick auf den Meinungsstand 688
bb) Der Auffassungswandel bei *Tipke* 689
cc) Würdigung der vertretenen Standpunkte 692

b) Der mögliche Wortsinn als Grenze zwischen Auslegung und verbotener Analogie 701

III. Das steuerechtliche Bestimmtheitsgebot 702

Zusammenfassung von Kapitel 3 ..... ***706***

Zweiter Hauptteil: Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung

Kapitel 1: Umgehungsbekämpfung im Steuerrecht

§ 12 Wirtschaftliche Betrachtungsweise und kasuistische Methode

A. Überblick 713

B. Die "wirtschaftliche Betrachtungsweise" (wB) im Steuerrecht

I. Begriffsbestimmung

1. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise als teleologische Auslegungsmethode 715

2. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise im eigentlichen Sinne 716

a) Die wB als Methode der Rechtsfindung 717

b) Die wB als Methode der Sachverhaltswürdigung 723

3. Steuergesetzliche Vorschriften zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise

a) Reichsabgabenordnung, StAnpG 724

b) Heutiger Rechtszustand 725

4. Steuerumgehung und wirtschaftliche Betrachtungsweise 728

C. Bekämpfung der Steuerumgehung durch kasuistische Gesetze 729

D. Stellungnahme 730

§ 13 Die Steuerumgehung

A. Steuerumgehung und Steuervermeidung

I. Steuerumgehung und Steuerersparung 731

II. Steuerumgehung und Steuerhinterziehung 733

III. Zu den eingangs geschilderten Beispielsfällen 734

1. Zu Fall 1: Steuerersparung 735

2. Zu Fall 2: Steuerumgehung 736

3. Zu Fall 3: Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung 738

B. Der Meinungsstand zur methodischen Einordnung des § 42 AO

I. Die Steuerumgehung als Fall der Gesetzesumgehung 739

II. Rechtscharakter des § 42 AO

1. § 42 AO eine entbehrliche Auslegungshilfe? 740
2. Die Steuerumgehung als Fall der gesetzlich zugelassenen Analogie? 741
3. § 42 AO: eine Fiktion? 742

C. Der Tatbestand der Steuerumgehung

I. Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts

1. Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts 743
2. Mißbrauch 744
3. Mißbrauchsabsicht 747

II. Umgehung eines Steuergesetzes 748

III. Verfahrensfragen

1. Beweislast 749
2. Keine verbindliche Auskunft bei Steuersparmodellen; Auskunftserlaß vom 24. Juni 1987 753

IV. Spezialgesetzliche Umgehungsnormen des Steuerrechts 757

D. Beispiele von Steuerumgehungen 758

I. Die Einschaltung von gewerblichen Zwischenvermietern zur Erlangung des USt-Vorsteuerabzugs bei sog. "Bauherrnmodellen"

1. Einführung in die Problematik

a) Die Ausgangssituation 759
b) Das System des Vorsteuerabzugs 760
– Fälle 5, 6 –
c) Der umsatzsteuerliche Hintergrund der Zwischenvermietung 763
– Fall 7 –

2. Zwischenvermietung als Steuerumgehung?

a) Die Zwischenvermietung in der Verwaltungspraxis 768
b) Die Zwischenvermietung in der Rspr. der FGe und des BFH 770

c) Die Zwischenvermietung in der Literatur 775
d) Fazit 779

II. Gewinnverlagerungen ins Ausland durch Einschaltung sog. "Basisgesellschaften"

1. Einführung in die Problematik
a) Grundlagen 780
b) Die Gesetzeslage 781
c) Der Standpunkt der Rspr. zum Einsatz von Basisgesellschaften 783

2. Bewertung von Basisgesellschaften nach dem AStG bzw. als Steuerumgehung 785
3. Beispielsfall nach BGH - Urteil vom 27. Januar 1982 787
- Fall 8 -

III. Weitere Beispiele 789

E. Verfassungsrechtliche Bewertung von § 42 AO in Rechtsprechung und Literatur 797

I. § 42 AO und das steuerrechtliche Analogieverbot 798
II. § 42 AO und das steuerrechtliche Bestimmtheitsgebot
1. Die herrschende Auffassung 799
2. Die a.A.: § 42 AO ist verfassungswidrig 801

F. Stellungnahme und eigener Standpunkt

I. Zum Rechtscharakter des § 42 AO
1. Allgemeines 803
2. Zur Fiktionsthese 805
a) Die Frage nach der Zulässigkeit von steuerbegründenden bzw. -schärfenden Fiktionen unter der Herrschaft des steuerlichen Gesetzesvorbehalts 806
b) § 42 AO keine Fiktion im Rechtssinne 808
c) Fazit 810

II. § 42 AO und der steuerrechtliche Gesetzesvorbehalt
1. Vereinbarkeit mit dem Analogieverbot? 811
2. Vereinbarkeit mit dem Bestimmtheitsgebot? 815

Kapitel 2: Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung?

§ 14 Die Steuerhinterziehung im allgemeinen

A. Grundlagen 821

B. Rechtscharakter des § 370 AO: Blankettstrafgesetz oder normativer Tatbestand?

I. Relevanz der Unterscheidung und Unterscheidungskriterien

1. Unterscheidungskategorien

a) Deskriptive / normative Tatbestandsmerkmale 824

b) Normative Tatbestände / Blankettstrafgesetze 826

2. Relevanz der Unterscheidung 828

a) Strafrechtliche Irrtumslehre bei Blankettgesetzen und normativen Tatbeständen

aa) Die Einordung des Irrtums über normative Tatbestandsmerkmale 829

bb) Die Einordnung des Irrtums bei Blankettgesetzen 831

cc) Der Irrtum im Rahmen von § 370 AO 832

b) Unterschiedliche Schranken aus Art. 103 Abs. 2 GG 834

c) Blankettstrafgesetze und § 2 StGB 836

II. Blankettstrafgesetze als Verweisungsnormen

1. Verweisungsnormen im allgemeinen und Verweisungsarten 837

a) Verweisung im "engeren" und "weiteren" Sinne 838

b) Dynamische und statische Verweisungen 839

c) Binnenverweisung / Außenverweisung 840

d) *Exkurs:* Gründe für die Anwendung der Verweisungstechnik 841

2. Blankettstrafgesetze als Fälle statischer oder dynamischer Verweisungen 842

3. Schranken für Blankettstrafgesetze aus Art. 103 Abs. 2 GG 843

a) Bestimmtheitsgebot 844

b) Analogieverbot 845

III. Streitstand zum Rechtscharakter des § 370 AO in Rspr. und Literatur

1. Rechtsprechung 846
2. Literatur
   a) Die herrschende Meinung 848
   b) Die Mindermeinung
      aa) Überblick 850
      bb) *Backes* 852
      cc) von der *Heide* 854

C. Überblick über die tatbestandlichen Vorausetzungen des § 370 AO 856

I. Die Tathandlung

1. § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO 857
2. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO 858

II. Der Taterfolg und seine Feststellung

1. Der Taterfolg 859
2. Die Feststellung des Taterfolges durch Schätzung 861
   a) Schätzung im allgemeinen 862
   b) Schätzung im Strafverfahren 865

D. Der eigene Standpunkt

I. Zum Rechtscharakter des § 370 AO 867

II. Konsequenzen 876

§ 15 Steuerhinterziehung durch Steuerumgehung?

A. Zur Strafbarkeit der Steuerumgehung als solcher 878

B. Gesetzeslage

I. Überblick 880

II. Keine Konsequenzen aus der Streichung von § 396 Abs. 4 RAO 1931 883

C. Die Strafbarkeit der Steuerumgehung auf der Grundlage der h.M.

I. Der Standpunkt der Rechtsprechung

1. Urteil des RG vom 07.06.1943 885
   – Fall 9 –
2. Urteil des BGH vom 09.01.1979 896
   – Fall 10 –

3. Urteil des BGH vom 27.01.1982 900
– Fall 11 –
4. Beschluß des OLG Bremen vom 26.04.1985 908
– Fall 12 –
5. Beschluß des OLG Düsseldorf vom 26.08.1988 914
– Fall 13 –

II. Die h.A. in der Literatur
1. Undifferenzierte Stellungnahmen 917
2. Ansichten mit näherer Begründung 919

D. Die Gegenmeinung: Die Steuerumgehung ist straflos 924

I. Die Straflosigkeit der Steuerumgehung als Konsequenz der Verfassungswidrigkeit von § 42 AO 925

II. Die differenzierende Ansicht von *Schulze-Osterloh* 926

§ 16 Eigener Standpunkt

A. Rückblick

I. Ausgangspunkt der steuerrechtlichen Umgehungsbekämpfung 928

II. Die Behandlung der Steuerumgehung im Rahmen der AO-Reformen 932

III. Fazit aus der historischen Entwicklung 935

B. Kritik an der herrschenden Ansicht

I. Stellungnahme zur Rechtsprechung
1. Vorbemerkung 938
2. Zum Urteil des BGH vom 27.01.1982
a) Würdigung der Entscheidung auf der Grundlage der h.M. 940
b) Unzulängliche Berücksichtigung des Bestimmtheitsgebots 943
c) Nichtbeachtung des Analogieverbots 950
3. Zum Beschluß des OLG Düsseldorf vom 26.08.1988 951

II. Kritik an den in der Literatur vertreten Ansichten
1. Vorbemerkung 959
2. Kritik an der Fiktionsthese 961

3. Kritik an der Problemlösung über die Qualifikation von § 370 AO als normativem Tatbestand 964

C. Fazit und eigene Ansicht

I. Resümee 965

II. Konsequenzen 969

D. Die eigene Ansicht und die Einheit der Rechtsordnung 974

Kapitel 3: Schlußbetrachtung

§ 17 Exkurs: Die Parallele zum Subventionsbetrug durch Subventionserschleichung

A. Die Gesetzeslage

I. § 264 StGB i.V.m. Subventionsgesetz 977

II. § 263 StGB 981

III. Verhältnis von § 264 StGB zu § 263 StGB 982

IV. Verhältnis von § 264 StGB zu § 370 AO 983

B. Die rechtliche Beurteilung der Fälle des Subventionsbetrugs durch Umgehungshandlungen

I. Beispielsfall 985

– Fall 14 –

II. Beurteilung nach § 263 StGB 987

III. Beurteilung nach § 264 StGB 990

C. Stellungnahme und Fazit 993

§ 18 Zusammenfassung 995

Schriftumsverzeichnis ..... Seite XXXV

Sachregister ..... Seite LXI