

## Inhaltsübersicht

Vorwort.....	V
Inhaltsverzeichnis.....	IX
Abkürzungsverzeichnis.....	XIX
A. Einführung .....	1
I. Darstellung der Problematik .....	3
II. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes.....	8
III. Forschungsbedarf hinsichtlich des Untersuchungsgegenstandes .....	21
IV. Gang der Untersuchung.....	23
B. Rechtsvergleichender Teil: Konzeptionen zur Bekämpfung des steuerlichen Gestaltungs- missbrauchs im nationalen Recht der EU-Mitgliedstaaten.....	25
I. Zulässigkeit und Vergleichskriterien des Rechtsvergleichs .....	26
II. Darstellung der mitgliedstaatlichen Konzeptionen zur Bekämpfung des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs .....	41
III. Rechtsvergleichende Feststellungen: Der gemeineuropäische Nenner der mitgliedstaatlichen Konzeptionen der Missbrauchsbekämpfung .....	179
IV. Thesenhafte Zusammenfassung der Ergebnisse des rechtsvergleichenden Teils .....	199
C. Gemeinschaftsrechtlicher Teil: Konturen eines gemeinschafts- rechtlichen Konzeptes des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs .....	205
I. Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch: keine exklusive Frage des nationalen Rechts .....	205
II. Normen zum steuerlichen Gestaltungsmissbrauch im sekundären Gemeinschaftsrecht .....	212

III.	Die Doktrin des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im Bereich der indirekten Steuern (Umsatzsteuer).....	215
IV.	Die Doktrin des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im Bereich der direkten Steuern .....	231
V.	Thesenhafte Zusammenfassung der Ergebnisse des gemeinschaftsrechtlichen Teils .....	323
	Literaturverzeichnis .....	331

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	V
Inhaltsübersicht.....	VII
Abkürzungsverzeichnis.....	XIX
A. Einführung.....	1
I. Darstellung der Problematik.....	3
1. Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch und primäres Gemeinschaftsrecht.....	5
2. Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch und sekundäres Gemeinschaftsrecht.....	6
II. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes.....	8
1. Begriffliche Festlegung des Untersuchungsgegenstandes.....	8
a) Multilinguale terminologische Abgrenzung.....	8
aa) Steuerhinterziehung ( <i>fraudulent tax evasion/ fraude fiscale/ belastingfraude</i> ).....	9
bb) Steuervermeidung ( <i>tax avoidance/ l'évasion fiscale/ belastingvermijding</i> ).....	11
cc) Steuerflucht ( <i>tax flight/ l'évasion fiscale internationale/ belastingvlucht</i> ).....	15
b) Begriffliche Konkretisierung des Untersuchungsgegenstandes.....	16
2. Inhaltliche Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes.....	19
III. Forschungsbedarf hinsichtlich des Untersuchungsgegenstandes.....	21
IV. Gang der Untersuchung.....	23
B. Rechtsvergleichender Teil: Konzepte zur Bekämpfung des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im nationalen Recht der EU-Mitgliedstaaten.....	25
I. Zulässigkeit und Vergleichskriterien des Rechtsvergleichs.....	26
1. Zulässigkeit des rechtsvergleichenden Ansatzes.....	26

a)	Art des Rechtsvergleichs.....	27
b)	Erforderlichkeit des Rechtsvergleichs.....	28
aa)	Gemeinsame historische Wurzeln im römisch-rechtlichen Grundsatz <i>fraus legis</i> .....	28
	(1) Der Grundsatz <i>fraus legis</i> im römischen Recht.....	29
	(2) Bedeutung für den rechtsvergleichenden Grundansatz.....	32
bb)	Gemeineuropäische Grundsätze als Essenz der rechtsvergleichenden Methode.....	34
cc)	Nutzen der rechtsvergleichenden Methode für den Untersuchungsgegenstand.....	37
2.	Die Rechtsfigur des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs als Vergleichsgegenstand.....	38
II.	Darstellung der mitgliedstaatlichen Konzeptionen zur Bekämpfung des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs.....	41
1.	Deutscher Rechtskreis (Deutschland und Österreich).....	41
a)	Grundsatz der Gestaltungsfreiheit der Steuerplanung.....	41
b)	Abgrenzung von anderen Rechtsfiguren und methodologische Einordnung.....	44
aa)	Verhältnis zur Rechtsfigur des Scheingeschäfts.....	44
bb)	Rechtsmethodische Einordnung des Gestaltungsmissbrauchs im Steuerrecht.....	47
	(1) Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch und Gesetzesauslegung.....	48
	(2) Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch und Analogie.....	51
	(3) Zusammenfassung.....	53
c)	Kodifizierte Generalnormen zum steuerlichen Gestaltungsmissbrauch.....	54
aa)	Funktionelle Notwendigkeit von § 42 AO und § 22 BAO.....	54
	(1) Die Innentheorie.....	55
	(2) Die Außentheorie.....	57
	(3) Die Position der Rechtsprechung.....	59

(a)	Bundesfinanzhof: Kombination von außen- und innentheoretischem Gedankengut.....	59
(b)	Verfassungsgerichtshof und Verwaltungsgerichtshof: Bevorzugung der Außentheorie .....	60
(4)	Irrelevanz einer Streitentscheidung für den Untersuchungsgegenstand .....	63
bb)	Konkurrenz zwischen Generalklausel und Spezialnormen .....	65
d)	Objektive Abgrenzungsmerkmale der steuerlichen Missbrauchsdefinition.....	68
aa)	Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts .....	71
bb)	Effektive Minderung der Steuerbelastung.....	72
cc)	Die Unangemessenheit der Rechtsgestaltung .....	72
(1)	Der Unwert tautologischer Umschreibungen der Unangemessenheit.....	73
(2)	Die indizielle Bedeutung der Ungewöhnlichkeit der Gestaltung...74	
(3)	Die Relation zwischen Gestaltungsweg und Gestaltungsziel.....	76
(4)	Ausschluss der Unangemessenheit in besonderen Konstellationen .....	77
(5)	Die wirtschaftliche oder sonstige Begründbarkeit der Gestaltung.78	
dd)	Erweiterung der Missbrauchsdefinition bei Basisgesellschaften.....	82
ee)	Innentheoretische Ansätze in der Rechtsprechung von BFH und VwGH.....	85
(1)	Einbeziehung der Wertungen des Gesetzgebers.....	85
(2)	Die Argumentationsfigur des Gesamtplans in Missbrauchsfällen.87	
e)	Subjektive Abgrenzungsmerkmale der steuerlichen Missbrauchsdefinition.....	91
2.	Frankreich .....	95
a)	Grundsatz der Gestaltungsfreiheit der Steuerplanung: <i>la liberté des choix fiscaux</i> .....	95
b)	Dogmatische Einordnung des <i>abus de droit fiscal</i> .....	96

aa)	<i>Abus de droit fiscal</i> und Gesetzesauslegung .....	97
bb)	<i>Abus de droit fiscal</i> und Gesetzesanalogie .....	98
c)	Kodifizierte Generalnorm zur Bekämpfung des <i>abus de droit</i> :	
	Art. L 64 LPF .....	101
d)	Die beiden Hauptkategorien des <i>abus de droit fiscal</i> .....	103
aa)	<i>Abus de droit fiscal par simulation juridique</i> .....	105
bb)	<i>Abus de droit fiscal par fraude à la loi</i> .....	110
e)	Die Merkmale des <i>abus de droit fiscal par fraude à la loi</i> .....	111
aa)	Objektive Merkmale .....	113
bb)	Subjektive Merkmale .....	115
cc)	<i>Abus de droit</i> bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen .....	121
f)	Zusammenfassung .....	122
3.	Großbritannien .....	123
a)	Grundsatz der Gestaltungsfreiheit der Steuerplanung:	
	<i>Duke of Westminster principle</i> .....	123
b)	Dogmatische Einordnung und Abgrenzung des <i>tax avoidance</i> .....	125
aa)	Dogmatische Einordnung .....	125
bb)	Abgrenzung zum Scheingeschäft ( <i>sham</i> ) .....	127
c)	Judikative Argumentationsgrundsätze statt kodifizierter Generalnorm .....	128
d)	Abgrenzungskriterien zur missbräuchlichen Steuergestaltung .....	130
aa)	Der Argumentationsgrundsatz des <i>Ramsay principle</i> .....	130
bb)	Die Geburtsstunde vom <i>Ramsay principle</i> :	
	<i>WT Ramsay Ltd. v. IRC</i> .....	130
cc)	Die objektiven formellen Kriterien des <i>Ramsay principle</i> .....	132
(1)	Abfolge von Rechtsakten nach einem Gesamtplan .....	133
(2)	Keine wirtschaftliche Begründbarkeit ( <i>Business or Commercial Purpose Test</i> ) .....	135
dd)	Die subjektive Seite des <i>Ramsay principle</i> .....	137

ee)	Das <i>Ramsay principle</i> auf dem Prüfstand: <i>MacNiven v. Westmoreland</i> .....	138
e)	Zusammenfassung.....	144
4.	Niederlande .....	146
a)	Grundsatz der Gestaltungsfreiheit der Steuerplanung: <i>recht om te kiezen voor de minst belaste weg</i> .....	146
b)	Dogmatische Einordnung des steuerlichen Gestaltungs- missbrauchs .....	147
aa)	Abgrenzung zum Scheingeschäft ( <i>simulatie/schijnhandelingen</i> )....	147
bb)	Verhältnis zu Auslegung und Analogie.....	159
c)	Judikatives Grundprinzip und kodifizierte Generalnorm (Art. 31 AWR).....	152
aa)	Richtige heffing (Art. 31 AWR).....	152
bb)	<i>Fraus legis</i> .....	154
d)	Die Abgrenzungskriterien des Grundsatzes <i>fraus legis</i> .....	156
aa)	Dauerhafte und willkürliche Minderung der Steuerbelastung.....	156
bb)	Die subjektive Voraussetzung: das Motivkriterium.....	157
cc)	Die objektive Voraussetzung: das Normkriterium.....	160
e)	Zusammenfassung.....	162
5.	Belgien .....	164
a)	Grundsatz der Gestaltungsfreiheit der Steuerplanung: die <i>Brepols-</i> Doktrin .....	164
b)	Dogmatische Einordnung des steuerlichen Gestaltungsmiss- brauchs .....	166
aa)	Abgrenzung zum Scheingeschäft ( <i>simulation</i> ).....	166
bb)	Abgrenzung zu Auslegung und Analogie.....	167
c)	Kodifizierte Generalnorm aufgrund Fehlens eines judikativen Grundprinzips.....	169
d)	Die tatbestandlichen Voraussetzungen des Art. 344 Abs. 1 CIR .....	172
aa)	Objektive Voraussetzungen .....	172

bb)	Subjektive Voraussetzungen .....	173
e)	Zusammenfassung .....	175
6.	Exkurs: Weitere EU-Mitgliedstaaten .....	177
III.	Rechtsvergleichende Feststellungen: Der gemeineuropäische Nenner der mitgliedstaatlichen Konzeptionen der Missbrauchsbekämpfung.....	179
1.	Die „ <i>Magna Charta</i> “ des europäischen Steuerpflichtigen: der Grundsatz der Gestaltungsfreiheit der Steuerplanung .....	179
2.	Abgrenzung zwischen Scheingeschäftslehre und steuerlichem Gestaltungsmissbrauch .....	181
3.	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch als Komplementärbegriff zu Analogie und Auslegung.....	183
4.	Generalnormen und richterrechtliche Prinzipien .....	186
5.	Gemeinsame Kriterien der nationalen Missbrauchsverständnisse.....	188
a)	Effektive Minderung der Steuerlast durch schematisch zusammengesetzte Rechtsgestaltung.....	189
b)	Widerspruch zum Willen des Gesetzgebers .....	192
c)	Reduzierung der Steuerlast als alleiniger oder hauptsächlicher Zweck der Rechtsgestaltung .....	193
d)	Fehlen außersteuerlicher Rechtfertigungsgründe ( <i>Business or Commercial Purpose Test</i> ).....	195
6.	Divergierende Ergebnisse im konkreten Einzelfall.....	198
IV.	Thesenhafte Zusammenfassung der Ergebnisse des rechtsvergleichenden Teils .....	199
C.	Gemeinschaftsrechtlicher Teil: Konturen eines gemeinschaftsrechtlichen Konzeptes des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs.....	205
I.	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch: keine exklusive Frage des nationalen Rechts .....	205
1.	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch als Begriff des internationalen Steuerrechts.....	205



2.	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch als rechtliche Würdigung materiellen Steuerrechts.....	209
II.	Normen zum steuerlichen Gestaltungsmissbrauch im sekundären Gemeinschaftsrecht.....	212
1.	Primäres Gemeinschaftsrecht.....	212
2.	Sekundäres Gemeinschaftsrecht.....	213
III.	Die Doktrin des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im Bereich der indirekten Steuern (Umsatzsteuer).....	215
1.	Besonderheiten des europäischen Umsatzsteuerrechts .....	215
2.	<i>Direct Cosmetics III/ Laughton Photographs</i> : der Missbrauchsbegriff im europäischen Umsatzsteuerrecht .....	217
3.	<i>Halifax plc. und BUPA Hospitals Ltd.</i> : Konkretisierung des Missbrauchsbegriffs im gemeinschaftsrechtlichen Umsatzsteuerrecht .....	220
4.	Auswirkungen auf die Anwendung nationaler Missbrauchsnormen im Umsatzsteuerrecht .....	228
IV.	Die Doktrin des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im Bereich der direkten Steuern .....	231
1.	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch im sekundären Gemeinschaftsrecht.....	232
a)	Die Missbrauchsnorm der Fusionsrichtlinie: Art. 11 Abs. 1 FRL.....	233
aa)	Der Tatbestand des Art. 11 Abs. 1 FRL.....	233
bb)	Die <i>Leur-Bloem</i> -Entscheidung des EuGH .....	236
b)	Die Missbrauchsnorm der Mutter-Tochter-Richtlinie: Art. 1 Abs 2 MTRL.....	239
aa)	Die Bedeutung der Generalklausel Art. 1 Abs. 2 MTRL .....	239
bb)	Das Missbrauchsverständnis des Art. 1 Abs. 2 MTRL.....	242
c)	Die Missbrauchsnorm der Zins- und Lizenzzahlungsrichtlinie: Art. 5 ZLRL.....	247
d)	Zwischenergebnis .....	249

2. Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch in der Rechtsprechung des EuGH zum primären Gemeinschaftsrecht.....	251
a) Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch als Rechtfertigungsgrund für Eingriffe in die EG-Grundfreiheiten.....	253
b) Die Zuständigkeit für die Bekämpfung steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs.....	258
aa) Die Existenz eines genuin gemeinschaftsrechtlichen Missbrauchs- grundsatzes.....	258
(1) Das gemeinschaftsrechtliche Verbot des Rechtsmissbrauchs.....	259
(2) Innentheorie versus Außentheorie vor dem EuGH (die Rs. <i>Emsland-Stärke</i> ).....	260
bb) Kompetenzverteilung zwischen nationalem Recht und Gemeinschaftsrecht .....	266
cc) Der doppelte Prüfungsmaßstab zur Feststellung eines steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs.....	270
c) Die Doktrin des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im europäischen Primärrecht.....	272
aa) Verfahrensrechtlicher Arm der gemeinschaftsrechtlichen Doktrin des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs.....	273
(1) Konvergenz zwischen dem Zweck der nationalen Regelung und dem Gemeinschaftsrecht .....	273
(2) Willkürverbot .....	274
(3) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz.....	276
(a) Geeignetheit .....	277
(b) Erforderlichkeit, Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne.....	278
bb) Steuerschuldrechtlicher Arm der gemeinschaftsrechtlichen Doktrin des steuerrechtlichen Gestaltungsmissbrauchs .....	282
(1) Grundsatz der Freiheit der Steuergestaltung.....	284
(2) Erlangen eines Vorteils in Form einer geminderten Gesamtsteuerbelastung.....	285

(3) Kein steuerlicher Gestaltungsmissbrauch bei Einklang mit den Wertungen des Gemeinschaftsrechts.....	287
(a) Ausnutzung des Steuergefälles innerhalb der EU ( <i>tax jurisdiction shopping</i> ) .....	288
(b) Ausnutzung gemeinschaftsrechtlich legitimierter Fördermaßnahmen (z. B. durch IFSC-Gesellschaften).....	292
(4) Positivkriterien des gemeinschaftsrechtlichen Begriffs des steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs.....	297
(a) Kriterien des gemeinschaftsrechtlichen Missbrauchsbegriffs in der EuGH-Rechtsprechung ohne Steuerrechtsbezug .....	298
(aa) Die Missbrauchsdefinition des EuGH in der Entscheidung <i>Emsland-Stärke</i> .....	299
(bb) Übertragbarkeit auf steuerrechtliche Sachverhalte.....	300
(b) Kriterien des gemeinschaftsrechtlichen Missbrauchsbegriffs in der EuGH-Rechtsprechung mit Steuerrechtsbezug.....	303
(aa) Künstliche und willkürliche Rechtsgestaltungen .....	303
(bb) Widerspruch zu den Wertungen des Gemeinschaftsrechts....	306
(cc) Fehlen wirtschaftlicher Gründe und Substanz ( <i>Business or Commercial Purpose Test</i> ) .....	308
(dd) Ausweich- und Korrekturgestaltungen nach Gesamtplan .....	313
(ee) Subjektive Kriterien.....	315
cc) Zwischenergebnis .....	318
V. Thesenhafte Zusammenfassung der Ergebnisse des gemeinschaftsrechtlichen Teils .....	323
Literaturverzeichnis.....	331