

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	5
Inhaltsverzeichnis.....	7
Literaturverzeichnis.....	19
Abkürzungsverzeichnis	57
A. Einleitung.....	65
I. Allgemeine Vorbemerkungen	65
II. Zielsetzung der Arbeit	67
III. Gang der Untersuchung	67
IV. Wortursprung und etymologische Herkunft	69
1. Der Begriff Missbrauch	69
a) Allgemeinsprachlicher Gebrauch und Etymologie	69
b) Begriffe und Definitionen in Rechtswörterbüchern	71
2. Der Begriff Umgehung	73
a) Allgemeinsprachlicher Gebrauch und Etymologie	73
b) Begriffe und Definitionen in Rechtswörterbüchern	74
3. Zusammenfassung zur Etymologie der Begriffe „Missbrauch“ und „Umgehung“	75
B. Unionsrechtliche Grundlagen: Die Begriffe Missbrauch und Umgehung	77
I. Der Begriff des Rechtsmissbrauchs im Unionsrecht	77
1. Geschriebenes Recht: Keine allgemeine Kodifikation im Primärrecht.....	77
a) Artikel 325 AEUV	77
b) Artikel 102 AEUV	79
c) Artikel 36 AEUV	81

d) Artikel 54 GRCh	83
e) Zwischenergebnis: Keine primärrechtliche Regelung eines allgemeinen Missbrauchsverbots	85
2. Geschriebenes Recht: Art. 4 Abs. 3 VO (EG, EURATOM) Nr. 2988/95 vom 18.12.1995 (Sanktionenverordnung).....	85
a) Objektiver Tatbestand	86
b) Subjektiver Tatbestand	86
c) Rechtsfolge der Missbrauchsfeststellung.....	87
3. Geschriebenes Recht: Art. 15 Abs. 1 RL 2009/133/EG vom 19.10.2009 (Fusionsrichtlinie).....	87
a) Objektiver Tatbestand	88
b) Subjektiver Tatbestand	88
4. Geschriebenes Recht: Art. 5 RL 2003/49/EG vom 03.06.2003 (Zins- und Lizenzrichtlinie).....	89
5. Geschriebenes Recht: Art. 1 RL 2011/96/EU vom 30.11.2011 (Mutter- Tochter-Richtlinie)	91
a) Ursprüngliche Fassung: Ausformung des einheitlichen abstrakten Missbrauchsbegriffs des Unionsrechts	91
b) Änderung durch RL (EU) 2015/121 vom 27.01.2015	93
6. Die Rechtsprechung des EuGH im Hinblick auf Rechtsmissbrauch und Umgehung	95
a) EuGH, Rs. C-33/74 – van Binsbergen	95
aa) Sachverhalt	96
bb) Entscheidung des EuGH.....	96
cc) Anmerkung.....	97
b) EuGH, Rs. C-125/76 – Cremer	97
aa) Sachverhalt	97
bb) Entscheidung des EuGH.....	98
cc) Anmerkung.....	98
c) EuGH, Rs. C-250/80 – Schumacher	99
aa) Sachverhalt	99
bb) Entscheidung des EuGH.....	99
cc) Anmerkung.....	100
d) EuGH, Rs. C-8/92 – General Milk Products.....	100
aa) Sachverhalt	100
bb) Entscheidung des EuGH.....	101
cc) Anmerkung.....	101

e) EuGH, Rs. C-28/95 – Leur-Bloem	102
aa) Sachverhalt.....	102
bb) Entscheidung des EuGH.....	102
cc) Anmerkung.....	103
f) EuGH, Rs. C-110/99 – Emsland-Stärke	104
aa) Sachverhalt.....	104
bb) Entscheidung des EuGH.....	107
cc) Einordnung in die Entwicklung des Rechtsmissbrauchsbegriffs im europäischen Recht	108
g) EuGH, Rs. C-487/01 – Gemeente Leusden und Holin Groep BV	111
aa) Sachverhalt.....	111
bb) Entscheidung des EuGH.....	112
cc) Anmerkung.....	112
h) EuGH, Rs. C-515/03 – Eichsfelder Schlachtbetrieb	114
aa) Sachverhalt.....	114
bb) Entscheidung des EuGH.....	114
cc) Anmerkung.....	115
i) EuGH, Rs. C-255/02 – Halifax	116
aa) Sachverhalt.....	116
bb) Entscheidung des EuGH.....	116
cc) Anmerkung.....	118
j) EuGH, Rs. C-196/04 – Cadbury Schweppes Overseas	122
aa) Sachverhalt.....	122
bb) Entscheidung des EuGH.....	123
cc) Anmerkung.....	125
k) EuGH, Rs. C-279/05 – Vonk Dairy Products	127
aa) Sachverhalt.....	127
bb) Entscheidung des EuGH.....	128
cc) Anmerkung.....	128
l) EuGH, Rs. C-321/05 – Kofoed.....	129
aa) Sachverhalt.....	129
bb) Entscheidung des EuGH.....	129
cc) Anmerkung.....	130
m) EuGH, Rs. C-230/09 und C-231/09 – Etling und Etling.....	132
aa) Sachverhalt und Entscheidung des EuGH	132

bb) Anmerkung.....	132
n) EuGH, Rs. C-72/11 – Afrasiabi.....	132
aa) Entscheidung des EuGH.....	132
bb) Bewertung in der Literatur	133
o) EuGH, Rs. C-364/10 – Ungarn/Slowakei	134
aa) Sachverhalt.....	134
bb) Entscheidung des EuGH.....	135
cc) Anmerkung.....	136
p) EuGH, Rs. C-155/13 – SICES u. a.	136
aa) Sachverhalt.....	136
bb) Entscheidung des EuGH.....	137
cc) Anmerkung.....	137
q) EuGH, Rs. C-131/13 – Schoenimport Italmoda	138
aa) Sachverhalt.....	139
bb) Entscheidung des EuGH.....	139
cc) Anmerkung.....	140
r) EuGH, Rs. C-131/14 – Cervati und Malvi.....	141
aa) Sachverhalt.....	141
bb) Entscheidung des EuGH.....	142
cc) Anmerkung.....	142
s) EuGH, Rs. C-423/15 – Kratzer.....	142
aa) Sachverhalt.....	143
bb) Entscheidung des EuGH.....	143
cc) Anmerkung.....	144
t) EuGH, Rs. C-39/16 – Argenta Spaarbank NV.....	144
aa) Sachverhalt.....	145
bb) Entscheidung des EuGH.....	145
cc) Anmerkung.....	146
u) EuGH, Rs. C-251/16 – Cussens u. a.	146
aa) Sachverhalt.....	146
bb) Entscheidung des EuGH.....	147
cc) Einordnung: Missbrauchsverbot als allgemeiner Rechtsgrundsatz des Unionsrechts mit Primärrechtsrang	148
v) EuGH, Rs. C-359/16 – Altun u. a.	151
aa) Sachverhalt.....	151

bb) Entscheidung des EuGH.....	152
cc) Anmerkung.....	153
w) EuGH, verbundene Rs. C-115/16, C-118/16, C-119/16 und C-299/16 – N Luxembourg I	154
aa) Sachverhalt.....	154
bb) Entscheidung des EuGH.....	154
cc) Einordnende Anmerkung	157
x) Zusammenfassung: Kernaussagen der Rechtsprechung	158
II. Die Diskussion des Begriffs „Missbrauch“ im Schrifttum	160
1. Kritik des Schrifttums	160
2. Differenzierungen im Schrifttum	160
a) Primärrecht/Sekundärrecht	161
aa) Primärrecht.....	161
bb) Sekundärrecht.....	161
b) Fallgruppen.....	161
aa) Entziehungskonstellationen.....	162
bb) Erschleichungskonstellationen	162
cc) „U-Turn-Konstruktionen“	163
3. Stellungnahme	164
III. Der Begriff der Steuerumgehung im Unionsrecht.....	166
1. Keine klare Definition	166
2. Identität des Problems.....	166
IV. Abgrenzung zu Betrug und Steuerhinterziehung.....	167
1. Betrug	168
2. Steuerhinterziehung	171
3. Zusammenfassung zur Begriffsabgrenzung.....	171
V. Zusammenfassung	171
C. Nationale Grundlagen: § 42 AO	173
I. Begriffsbestimmungen	173
1. Gestaltungsmissbrauch	174
a) Unangemessene rechtliche Gestaltung	178

b) Gesetzlich nicht vorgesehener Steuervorteil.....	182
aa) Steuervorteil.....	182
bb) Gesetzlich nicht vorgesehen.....	183
cc) Der „Dritte“.....	184
c) Beachtliche außersteuerliche Gründe.....	184
d) Missbrauchsabsicht.....	186
e) Rechtsfolge der Feststellung des Missbrauchs.....	187
f) Zusammenfassung.....	187
2. Steuerumgehung.....	188
a) Tatbestandsvermeidung.....	189
b) Rechtsfolgenerschleichung.....	189
II. Abgrenzungen.....	190
1. Gesetzlich mögliche Steuervermeidung.....	190
2. Scheingeschäft gemäß § 41 Abs. 2 AO.....	191
3. Steuerhinterziehung gemäß § 370 AO.....	193
a) Grundsätzliche Abgrenzung.....	193
b) Zum Umfang der Offenbarungspflicht.....	194
III. Anwendbarkeit im unionsrechtlichen Kontext.....	196
1. Anwendungsvorrang des Unionsrechts.....	196
2. Rückschlüsse für § 42 AO.....	197
3. Zwischenergebnis zur Anwendbarkeit des § 42 AO im Unionsrecht.....	200
IV. Zusammenfassung.....	200
D. Zollrecht: Übertragung der allgemeinen Begriffe.....	203
I. EuGH, Rs. C-158/08 – Pometon.....	203
1. Sachverhalt.....	203
2. Entscheidung des EuGH.....	204
3. Übertragbarkeit auf den UZK.....	205
4. Anmerkung.....	207
II. EuGH, Rs. C-116/12 – Christodoulou u. a.	212
1. Sachverhalt.....	212
2. Entscheidung des EuGH.....	213

3. Übertragbarkeit auf den UZK	215
4. Anmerkung	215
III. EuGH, Rs. C-75/20 – Lifosa	216
1. Sachverhalt	216
2. Entscheidung des EuGH	217
3. Anmerkung	218
IV. Zwischenergebnis zur Rechtsprechung des EuGH in Zollsachen	219
V. Nationale Rechtsprechung	220
1. Beschluss des FG München, 14 V 2121/18	220
a) Sachverhalt	220
b) Entscheidung des FG München	221
c) Übertragbarkeit auf den UZK	223
d) Anmerkung	223
2. Urteil des FG Hamburg, 4 K 55/17	223
a) Sachverhalt	223
b) Entscheidung des FG Hamburg	225
c) Übertragbarkeit auf den UZK	229
d) Anmerkung	229
VI. Zwischenergebnis zur nationalen Rechtsprechung in Zollsachen	230
VII. Abgrenzung zu Sanktionen und Strafrecht	230
VIII. Zusammenfassung	232
E. Ein Missbrauchstatbestand für das Zollrecht der Union	235
I. Ausgangspunkt: Unvollständigkeit des UZK: Keine Übernahme des Art. 25 ZK	235
1. Zweck der Regelung des Artikels 25 ZK	237
2. Besonderheit: Fokus auf dem subjektiven Element des Rechtsmissbrauchs	240
a) Struktur des allgemeinen Rechtsgrundsatzes des Missbrauchsverbots im Unionsrecht	240
aa) Objektives Element des Missbrauchs	240

bb) Subjektives Element des Missbrauchs.....	240
b) Vergleichend: Struktur des Art. 25 ZK.....	241
aa) Umgehungsabsicht	241
bb) Feststellung der Umgehungsabsicht	241
c) Gemeinsamkeiten und Unterschiede des allgemeinen Rechtsgrundsatzes und des Art. 25 ZK	242
3. Gründe für die Unterlassung der Übernahme des Artikels 25 ZK im Rahmen der Reform des Zollrechts.....	244
II. Fortbestehen der Problematik.....	245
1. Art. 33 UZK-DelVO.....	245
2. Art. 4 Abs. 3 SanktionenVO.....	248
3. Unvollständigkeit des Art. 86 Abs. 4 UZK.....	249
4. Kein Rückgriff auf § 42 AO	251
5. Zwischenergebnis	253
III. Erfordernis einer Regelung im Unionszollrecht	253
1. Rechtssicherheit.....	253
2. Rechtsklarheit	255
3. Konkretisierung eines primärrechtlichen Grundsatzes des Unionsrechts.....	259
4. Zwischenergebnis: Das Kodifikationserfordernis aus der Warte der Rechtssicherheit.....	261
5. Demokratisch-legitimatorische Überlegungen.....	262
a) Demokratie nach dem Grundgesetz: Konzept der ununterbrochenen Legitimationskette und Gewaltenteilung	263
aa) Der Gedanke der Legitimationskette	263
bb) Stellung und Legitimation der Rechtsprechung.....	265
b) Unionsrechtliche Ausgestaltung der demokratischen Legitimation.....	268
aa) Unionsspezifisches Demokratiekonzept der dualen Legitimation.....	268
bb) Stellung und demokratische Legitimation des EuGH.....	270
cc) Besonders: Legitimation zur Rechtsfortbildung durch Herausbildung allgemeiner Rechtsgrundsätze	273
dd) Rückschlüsse für das Erfordernis einer Kodifikation im Zollrecht.....	274
ee) Ebenso besonders: Legitimation zur Rechtsfortbildung durch Frei- legung allgemeiner Grundsätze des Unionsrechts	277
ff) Rückschlüsse für das Erfordernis einer Kodifikation im Zollrecht.....	278
6. Entwicklungsoffenheit des Art. 86 Abs. 4 UZK bzw. Art. 76 UZK-DelVO.....	279

7. Regelungserfordernis aus wirtschaftsvölkerrechtlicher Perspektive	280
a) WTO-rechtliche Aspekte	281
aa) Die WTO – Überblick	281
bb) Ausnahmen von den Grundsätzen der WTO	283
(1) Art. XX GATT 94: Allgemeine Ausnahmen	283
(2) Ableitungen für das Zollrecht der Union aus Art. XX GATT 94 ...	284
cc) Umgehungsabwehr im Antidumpingrecht im Licht der WTO	285
(1) Die Entwicklung unter dem GATT 47	285
(2) Die Uruguay-Runde	286
(3) WTO-Antidumpingausschuss	289
(4) Rechtsprechung des WTO Dispute Settlement Body	290
(5) Die Doha-Runde	291
(6) Nach der Doha-Runde	293
(7) Zusammenfassung	293
b) Zwischenergebnis: Keine bereits bestehende Regel auf WTO-Ebene	294
c) WCO-rechtliche Aspekte	295
aa) Die WCO – Überblick	295
bb) Die Arbeitsgruppe „Commercial Fraud“	296
d) Zwischenergebnis: Keine bestehende Regelung auf WCO-Ebene	297
8. Zusammenfassung	297
 IV. „Bestimmte Fälle“: Art. 86 Abs. 4 UZK als Vorlage und Angriffspunkt eines allgemeinen zollrechtlichen Missbrauchstatbestands?	298
1. Der Regelungsgehalt des Art. 86 Abs. 4 UZK als tauglicher Anknüpfungspunkt für einen <i>allgemeinen</i> Missbrauchstatbestand	299
2. Das Verhältnis von delegierter Verordnung und Grundverordnung im Unionsrecht	301
a) Der Begriff der „Komitologie“	301
b) Entwicklungsgeschichte der Komitologie	302
c) Gründe für die Neuregelung mit dem Vertrag von Lissabon	308
d) Primärrechtliche Verankerung	309
e) Delegationsvoraussetzungen nach Art. 290 AEUV	310
aa) Gesetzgebungsakt	311
bb) Delegierender und Delegatar	311
cc) Bestimmtheit	312
(1) Ziel, Inhalt und Geltungsbereich	313

(2) Zeitliche Geltung.....	313
f) Grenzen der Delegation.....	314
aa) Die zwei Wesentlichkeitsvorbehalte des Art. 290 AEUV	314
bb) Begriff der „Wesentlichkeit“	316
(1) Standpunkt des EuGH.....	317
(2) Diskussion in der Literatur.....	318
(3) Neuausrichtung der EuGH-Rechtsprechung?.....	319
cc) Ergänzungen und Änderungen	321
3. Art. 86 Abs. 4 UZK in Bezug auf diese Überlegungen.....	323
a) Delegationsvoraussetzungen nach Art. 290 AEUV	323
aa) Gesetzgebungsakt.....	323
bb) Delegierender und Delegatar	324
cc) Bestimmtheitsanforderungen.....	324
(1) Ziel	324
(2) Inhalt	324
(3) Geltungsbereich	324
(4) Zeitliche Geltung.....	324
dd) Grenzen der Delegation.....	325
(1) Wesentlichkeitsvorbehalte	325
(a) Erster Vorbehalt: Bereichswesentlichkeit	326
(b) Zweiter Vorbehalt: Delegation nicht wesentlicher Vor- schriften des Gesetzgebungsaktes	331
(2) Ergänzungen und Änderungen	332
b) Vereinbarkeit des Art. 76 UZK-DeIVO mit den Voraussetzungen des Art. 290 Abs. 1 AEUV	334
c) Zwischenergebnis	335
V. Die Ergänzung des UZK um einen Missbrauchstatbestand.....	336
1. Die Rechtsnatur des Missbrauchsverbots.....	336
a) Allgemeiner Rechtsgrundsatz des Unionsrechts.....	336
b) Schlussfolgerungen für die systematische Einordnung der Kodifikation ...	336
c) Zwischenergebnis	340
2. Bedeutung des und Bezug zum Wirtschaftszollgedanken.....	340
3. Zum Erfordernis eines subjektiven Elements des Rechtsmissbrauchs auch in einer allgemeinen Regel für das Zollrecht der Union	343
4. Die zu beachtenden vertraglichen Rahmenvorgaben	345

5. Ausgestaltung der Kodifikation: Missbrauchsgrundsatz durch Regelbeispiele konkretisiert.....	346
6. Der Tatbestand zum Missbrauchsverbot im Zollrecht der Union.....	353
7. Ausblick: Auswirkungen der Reformvorschläge der Kommission zum R-UZK auf den Kodifikationsvorschlag	354
a) Der Reformvorschlag im Überblick	355
b) Die Nachfolgeregelung des Art. 86 Abs. 4 UZK in Art. 168 Abs. 5 R-UZK	356
c) Titel XIV R-UZK: Sanktionen	357
d) Rückschlüsse für die Einordnung des Kodifikationsvorschlags eines Missbrauchsverbots im R-UZK	358
F. Schlussbetrachtung: Ergebnisse der Überlegungen in Thesen.....	361