

Eric Uftring

Die Auswirkungen
von Entscheidungen des
Bundesverfassungsgerichtes und
des Europäischen Gerichtshofes
im intertemporalen
Steuerstrafanwendungsrecht

Dargestellt am Beispiel der Vermögensteuer,
der Zinsbesteuerung und der Getränkesteuer

Einleitung

A. Einführung in die Problematik.....	1
B. Das Steuerstrafrecht im Gefüge der Rechtsordnung.....	3
C. Zielsetzung	6

*1. Kapitel**Wesen und Entwicklung des intertemporalen
Strafanwendungsrechts*

A. Lex posterior derogat legi priori	9
B. Das Tatzeitprinzip.....	11
I. Inhalt und Ratio	11
II. Die gesetzliche Verankerung des Tatzeitprinzips	13
C. Das <i>lex-mitior</i>-Prinzip.....	16
I. Inhalt und Ratio	16
II. Die gesetzliche Verankerung des <i>lex-mitior</i> -Prinzips	17
D. Das Zeitgesetzprinzip des § 2 Abs. 4 StGB.....	20
I. Inhalt und Ratio	20
II. Begriff des Zeitgesetzes nach der Rechtsprechung.....	21
1.) Ansicht des Reichsgerichts	21
2.) Konzeption des Bundesgerichtshofes	23
III. Begriff des Zeitgesetzes nach der Literatur.....	25
1.) Die Auffassung v. Olshausens	25
2.) Lobes Verständnis als “Verzicht”	25
3.) Die Meinung Stratenwerths zur sozialethischen Wertung.....	26
4.) Herrschendes Literaturverständnis	26
IV. Zusammenfassung	28

E. Systematik des Strafanwendungsrechts.....	29
I. Verständnis der herrschenden Meinung.....	29
II. <i>Tiedemanns</i> und <i>Danneckers</i> staatsrechtliches Verständnis	29
III. Stellungnahme.....	30
F. Zusammenfassung.....	31

2. Kapitel

Besonderheiten des lex-mitior-Grundsatzes im Steuerstrafrecht

A. "Gesetz" im Sinne von § 2 Abs. 3 StGB.....	33
I. § 370 Abs. 1 AO als Blankettgesetz.....	33
II. Blankettausfüllungsnorm als Gesetz im Sinne von § 2 Abs. 3 StGB.....	36
1.) Ansicht der Rechtsprechung	37
a.) Das formelle Verständnis des Reichsgerichts	37
b.) Die materielle Ansicht des Bundesgerichtshofes.....	37
2.) Darstellung der Meinungsentwicklung in der Literatur	38
a.) Ablehnende Standpunkte	38
aa.) <i>V. Olshausens</i> Abstellen auf die Gesinnung des Gesetzgebers	38
bb.) Die Überlegungen v. <i>Bars</i> zur Handlung als Ungehorsam.....	39
cc.) <i>Schwartz'</i> Haltung zur Selbstständigkeit der Ausfüllungsnorm.....	40
b.) Materielle Standpunkte	40
aa.) <i>Neumans</i> Abstellen auf das "Strafgesetz als Ganzes"	40
bb.) Staatsrechtliche Besonderheit nach <i>Kräckel</i>	41
cc.) <i>Matills</i> Qualifikation zur Komplementarität.....	41
c.) Differenzierende Standpunkte	41
aa.) <i>Jakobs'</i> Differenzierung zwischen Gehorsams- und Regelungseffekt.....	41
bb.) Abstellen auf die außerstrafrechtliche Regelungswirkung nach <i>Samson, Rudolphi, Leip</i>	42
cc.) <i>Esers</i> Differenzierung zwischen Rechtsgut- und Tatsubstrat- schutz	43
3.) Zusammenfassende Stellungnahme	44
a.) Die Wortsinnauslegung eines "Gesetzes"	44
b.) Systematische Auslegung nach dem Bedeutungszusammenhang	45
c.) Objektiv-teleologische Auslegung	46
4.) Ergebnis.....	46

B. „Änderung“ im Sinne von § 2 Abs. 3 StGB	46
I. Periodizität schließt „Änderung“ aus?	47
1.) Urteil des Bundesgerichtshofes vom 28. Januar 1987	47
a.) Hintergrund	47
b.) Darstellung der Ansicht	48
2.) Die Auffassung eines Teils des Schrifttums	49
II. Die Konzeption <i>Tiedemanns</i> und <i>Danneckers</i> zur „Entzeitung“ des § 2 Abs. 3 StGB	49
III. Stellungnahme	51
1.) Die Wortsinnauslegung einer „Änderung“	51
2.) Methodologische Auslegung	51
3.) Objektiv-teleologische Auslegung	51
4.) Verfassungskonforme Auslegung	53
IV. Ergebnis	54
C. Ausschluss des § 2 Abs. 3 StGB durch das Kompensationsverbot des § 370 Abs. 4 Satz 3 AO?	54
I. Wesen des Kompensationsverbotes	54
II. Eingreifen und Reichweite	55
III. Mildere Ausfüllungsnorm als „ <i>anderer Grund</i> “	56
IV. Ergebnis	57

3. Kapitel

Das geschützte Rechtsgut der Steuerhinterziehung

A. Rechtsgutbegriff	59
B. Fiskalzwecknormen	60
I. Begriff der Fiskalzwecknorm	60
II. Meinungsstand zum geschützten Rechtsgut der Hinterziehung von Fiskalzwecknormen	61
1.) Steuerhinterziehung als Vermögensdelikt besonderer Art	61
2.) Staatlicher Anspruch auf Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen	65
3.) Formaler Bestand des Steueranspruchs	66
4.) Kein Rechtsgüterschutz	68
5.) Schutz des institutionellen Besteuerungssystems	70
6.) Gleichmäßige Lastenverteilung	71

III. Stellungnahme.....	72
1.) Das steuerrechtliche Leistungsfähigkeitsprinzip als Wertungsmaxime für das Steuerstrafrecht	72
2.) "Einheit der Rechtsordnung"	74
3.) "Solidargemeinschaft" der Steuerpflichtigen	75
4.) Gleichmäßige und gerechte Lastenverteilung als einziges geschütztes Rechtsgut?.....	77
a.) Gedanke der Festsetzungsverjährungsvorschriften.....	77
b.) Wertung der Hinterziehungszinsen nach § 235 AO.....	78
c.) Aussage des Kompensationsverbots.....	79
d.) Beachtung des Rangverhältnisses	80
5.) Jüngere Rechtsprechung	80
IV. Zwischenergebnis	80
C. Sozialzwecksteuer.....	81
I. Begriff der Sozialzwecksteuer.....	81
II. Hinterziehung von Sozialzwecksteuern als Vermögensdelikt	82
III. Gleichmäßige und gerechte Lastenverteilung als geschütztes Rechtsgut	82
IV. Der "Sozialzweck" als geschütztes Rechtsgut	83
1.) Beachtung des Hauptzwecks.....	83
2.) Rangverhältnis.....	84
D. Zusammenfassung	85

4. Kapitel

Rechtsfolgen von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichtes über Verfassungsbeschwerden und Normenkontrollanträge sowie Vorabentscheidungen des Europäischen Gerichtshofes

A. Bundesverfassungsgericht	87
1.) Grundsätzliches	87
2.) Unvereinbarkeitserklärung	88
3.) "Appellentscheidung"	90

B. Europäischer Gerichtshof	91
1.) Grundsätzliches	91
2.) Wirkungen im Ausgangsverfahren	91
3.) Wirkungen für andere Verfahren	92
4.) Zeitliche Begrenzung der Wirkungen durch den Gerichtshof.....	92
C. Zusammenfassung	93

5. Kapitel

Vermögensteuerhinterziehung

A. Steuerrechtliche Ausgangssituation	95
I. Beschluss des Bundesverfassungsgerichtes vom 22. Juni 1995.....	95
II. Abstinenz einer Neuregelung.....	96
III. Steuerrechtliche Neu- oder Nachveranlagung	97
1.) Ansicht der Literatur.....	97
2.) Ansicht der Finanzverwaltung	97
3.) Ansicht der Rechtsprechung	98
4.) Stellungnahme	98
B. Bedeutung für das Steuerstrafrecht	99
C. Der <i>lex-mitior</i>-Grundsatz bei der Vermögensteuerhinterziehung	100
I. Beschluss des OLG Frankfurt vom 15. Juni 1999	100
II. Beschluss des LG München II vom 11. November 1999.....	101
III. Urteil des Bundesfinanzhofes vom 24. Mai 2000	102
IV. Beschluss des FG Niedersachsen vom 8. Juni 2000	104
V. Urteil des HansOLG Hamburg vom 5. Dezember 2000	105
VI. Stellungnahme unter Berücksichtigung der Literatur.....	106
1.) Das strafrechtliche Rückwirkungsgebot des § 2 Abs. 3 StGB.....	106
a.) Milderes "Gesetz"	107
b.) "Änderung"	107
aa.) Wegfall eines Gesetzes als Änderung.....	107
bb.) Kein Wegfall mangels formeller Aufhebung?	109
cc.) Rückwirkende Änderung erforderlich?	110
dd.) Bestimmtheitsgrundsatz	112
ee.) Gerechtigkeitsproblem	115
c.) Zwischenergebnis	118

2.) Das Zeitgesetz nach § 2 Abs. 4 StGB	118
a.) Das Vermögensteuergesetz als Zeitgesetz.....	118
aa.) Zeitgesetz im weiteren Sinne	119
bb.) Zeitgesetz im engeren Sinne	121
b.) Zeitgesetz auf Grund der Weitergeltungsanordnung	121
c.) Schuldprinzip als Wertungskriterium.....	124
d.) Zwischenergebnis	126
D. Ergebnis.....	126

6. Kapitel

Einkommensteuerhinterziehung auf Zinserträge

A. Steuerrechtliche Ausgangssituation	127
I. Urteil des Bundesverfassungsgerichtes vom 27. Juni 1991.....	127
II. Zinsabschlaggesetz.....	129
1.) Legislatorische Änderung	129
2.) Übergang zur Verfassungsmäßigkeit?	129
a.) Ansicht der Literatur	130
b.) Ansicht der Rechtsprechung.....	130
III. Weitere Entwicklung	131
B. Bedeutung für das Steuerstrafrecht	132
C. Der <i>lex-mitior</i>-Grundsatz bei der Einkommensteuerhinterziehung auf Zinserträge	135
I. Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 27. Oktober 2000	135
II. Stellungnahme unter Berücksichtigung der Literatur.....	136
1.) Das strafrechtliche Rückwirkungsgebot des § 2 Abs. 3 StGB	137
a.) Milderes “ <i>Gesetz</i> ”	137
aa.) Gesetz im Sinne von § 2 Abs. 3 StGB	137
bb.) Zwischengesetz als milderes Gesetz	137
b.) “ <i>Änderung</i> ”	138
aa.) Rückwirkende Änderung erforderlich?.....	138
bb.) Gerechtigkeitsproblem	141
cc.) Eigenverantwortliche Selbstgefährdung als Wertungs- kriterium	141
c.) Zwischenergebnis	144

2.) Das Zeitgesetz nach § 2 Abs. 4 StGB	144
a.) Die Zinsbesteuerung als Zeitgesetz	144
aa.) Zeitgesetz im weiteren Sinne	144
bb.) Zeitgesetz im engeren Sinne	145
b.) Schuldprinzip als Wertungskriterium	147
c.) Zwischenergebnis	148
D. Ergebnis	148

7. Kapitel

Getränkesteuerhinterziehung

A. Steuerrechtliche Ausgangssituation	151
I. Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 9. März 2000	151
II. Getränkesteuer auf dem Gebiet der Stadt Frankfurt am Main	153
1.) Getränkesteuer als Kommunalabgabe	154
2.) Vergleichbarkeit der Frankfurter Getränkesteuer mit der Österreichischen	157
3.) Reaktion der Stadtverwaltung	157
B. Bedeutung für das Kommunalabgabenstrafrecht	158
C. Der <i>lex-mitior</i>-Grundsatz bei der Getränkesteuerhinterziehung	160
I. Rechtsprechung	160
II. Erörterung der Rechtslage	160
1.) Das strafrechtliche Rückwirkungsgebot des § 2 Abs. 3 StGB	160
a.) Milderes "Gesetz"	160
b.) "Änderung"	160
aa.) Formelle Aufhebung eines Gesetzes als Änderung	160
bb.) Rückwirkende Änderung erforderlich?	161
cc.) Bestimmtheitsgrundsatz	162
dd.) Gerechtigkeitsproblem	164
ee.) <i>effet-utile</i> als Wertungskriterium	165
c.) Zwischenergebnis	167
2.) Das Zeitgesetz nach § 2 Abs. 4 StGB	167
a.) Getränkesteuersatzung als Zeitgesetz	168
aa.) Zeitgesetz im weiteren Sinne	168
bb.) Zeitgesetz im engeren Sinne	169
b.) Zeitgesetz auf Grund des Stadtverordnetenbeschlusses	169

c.) Zeitgesetz auf Grund der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes.....	171
d.) Schuldprinzip als Wertungskriterium.....	171
e.) Zwischenergebnis	172
D. Ergebnis.....	173
 <i>Zusammenfassung</i>	175
 <i>Literaturverzeichnis</i>	177