

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	17
<i>1. Teil</i>	
Steuerstrafrecht im Europäischen Kontext	20
§ 1 Die Bedeutung des Steuerstrafrechts für die Europäische Union	20
A. Grenzüberschreitende Wirtschaftskriminalität und Europäische Integration	20
B. Schutz des EU-Haushalts	25
C. Steuerstraftaten als Problem für den Binnenmarkt und andere europäische Zielsetzungen	29
I. Steuerwettbewerb innerhalb der europäischen Union	29
II. Wettbewerb im Steuerstrafrecht?	31
III. Steuerstraftaten als Hemmnis für Wachstum, Beschäftigung und Investition	35
D. Zwischenergebnis	36
<i>2. Teil</i>	
Europäisches Steuerstrafrecht	38
§ 2 Status quo	38
A. Begriffsverständnis	38
B. Denkbare Maßnahmen	39
I. Formelle Betrachtung	39
II. Materielle Betrachtung	39
C. Bestandsaufnahme	40
I. Abstinenz Europäischen Steuerstrafrechts	40
II. Sonderfall: Assimilierung	41
§ 3 Kompetenz zum Erlass Europäischen Steuerstrafrechts	46
A. Die Europäische Kompetenzordnung	46
I. Überblick über die Kompetenzordnung der Union	46
II. Grundsatz der begrenzten Einzelermächtigung	49
1. Erfordernis einer vertraglichen Ermächtigung	49
2. Funktionen des Grundsatzes der begrenzten Einzelermächtigung ..	49
a) Ausgangspunkt für die vertikale Kompetenzabgrenzung	49

Inhaltsverzeichnis

b) Kein abschließender Kompetenzkatalog	50
c) Manifestation eines differenzierten Kompetenzsystems und der Kompetenz-Kompetenz der Mitgliedstaaten	51
d) Der Grundsatz begrenzter Einzelermächtigung und horizontale Kompetenzabgrenzung	52
3. Die Wahl der richtigen Rechtsgrundlage	52
a) Erfordernis des Abstellens auf die richtige Rechtsgrundlage ...	52
b) Kriterien für die Wahl der Rechtsgrundlage	53
c) Die Wahl der Rechtsgrundlage bei „horizontalen Kompetenzkonflikten“	53
aa) Problemstellung	53
bb) Spezialität oder Subsidiarität einer Rechtsgrundlage	55
cc) Schwerpunktkriterium	57
dd) Kompetenzabgrenzung jenseits des Schwerpunktkriteriums	58
ee) Zwischenergebnis	60
4. Reichweite des Grundsatzes	60
5. Zwischenergebnis	61
III. Grenzen der Kompetenzausübung: Verhältnismäßigkeit und Subsidiarität	61
1. Überblick über die Kompetenzausübungsschranken	61
2. Das Subsidiaritätsprinzip	62
a) Subsidiarität als Grundgedanke der Europäischen Kompetenzordnung	62
b) Anwendungsbereich des Subsidiaritätsprinzips	62
c) Inhalt des Subsidiaritätsprinzips	63
aa) Zweistufige Prüfung	63
bb) Negativkriterium: Keine ausreichende Zielerreichung durch die Mitgliedstaaten	64
cc) Positivkriterium: Bessere Zielerreichung durch Union	67
d) Zwischenergebnis	68
3. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	69
a) Dogmatische Einordnung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes ..	69
aa) Schutzrichtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes	69
bb) Kompetenzabgrenzung oder Kompetenzausübung	69
b) Inhalt des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes	70
aa) Grundlagen	70
bb) Erforderlichkeit	71
cc) Angemessenheit	72
c) Reichweite des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes	74
d) Zwischenergebnis	75
4. Zwischenergebnis	76

Inhaltsverzeichnis

11

B. Mögliche Kompetenztitel der Union zum Erlass Europäischen Steuerstrafrechts	76
I. Art. 325 Abs. 4 AEUV	76
1. Überblick	76
2. Europäisches Steuerstrafrecht zum Schutz der EU-Finanzinteressen?	77
a) Problemaufriss: Unionskompetenz im Strafrecht?	77
b) Abstrakte Bedenken gegen Unionskompetenz im (Steuer-)Strafrecht	77
aa) Strafgewalt der Union und Demokratieprinzip	77
bb) Das Strafrecht als Spiegel des mitgliedstaatlichen Wertegefüges	83
cc) Strafgewalt als Kernbereich nationalstaatlicher Souveränität	87
dd) Zwischenergebnis	88
c) Art. 325 Abs. 4 AEUV als Kompetenz zum Erlass strafrechtlicher Richtlinien und Verordnungen?	88
aa) Problemstellung	88
bb) Art. 325 Abs. 4 AEUV als Kompetenzgrundlage im Strafrecht?	89
cc) Art. 83 Abs. 2 AEUV als abschließende Sonderregelung für das Strafrecht?	89
dd) Stellungnahme	91
ee) Kompetenz zum Erlass strafrechtlicher Verordnungen? ...	95
d) Zwischenergebnis	101
3. Anwendungsbereich der Vorschrift	101
a) Überblick über die Anwendungsvoraussetzungen	101
b) Betrugsbegriff des Art. 325 Abs. 4	101
c) Finanzielle Interessen der Union	104
d) Anwendbarkeit des Art. 325 Abs. 4 AEUV im Steuerstrafrecht	104
aa) Steuerhinterziehung als Betrugsdelikt	104
bb) Betroffenheit der EU-Finanzinteressen bei Mehrwertsteuerhinterziehungen	106
cc) Betroffenheit der EU-Finanzinteressen bei Verbrauchsteuerhinterziehungen	109
dd) Betroffenheit der EU-Finanzinteressen bei der Hinterziehung direkter Steuern	109
e) Zwischenergebnis	110
4. Einzelfragen der Kompetenzausübung	111
a) Kompetenzausübungsschranken	111
b) Analoge Anwendung der Notbremsenregelung aus Art. 83 Abs. 3 AEUV?	115

c) Maßnahmen im Bereich des Allgemeinen Teils?	118
5. Zwischenergebnis	120
II. Art. 86 Abs. 2 S. 1 AEUV	120
III. Art. 83 Abs. 2 AEUV und <i>implied powers</i>	122
C. Zwischenergebnis und Ausblick	123
<i>3. Teil</i>	
Europäisiertes Steuerstrafrecht	124
§ 4 Einfluss der Europäischen Union auf das nationale Steuerstrafrecht	124
A. Allgemeines	124
B. Unionsrechtliche Untergrenze: Garantie eines steuerstrafrechtlichen Mindestschutzes	125
I. Bedürfnis für einen unionsrechtlich garantierten Mindestschutz	125
II. Das Loyalitätsgesetz als primärrechtliche Verpflichtung zum Schutz Europäischer Rechtsgüter und Interessen durch Steuerstrafrecht	126
1. Überblick über das Loyalitätsgesetz	126
2. Das Loyalitätsgesetz im Steuerstrafrecht in der Rechtsprechung des EuGH	127
a) Der Griechische Maisskandal als Ausgangspunkt	127
b) Art. 325 Abs. 1 und 2 AEUV als Kodifikation der Mais-Rechtsprechung	128
c) Die Rechtssache <i>Åkerberg Fransson</i>	129
d) Die Rechtssachen <i>Taricco</i> und <i>M.A.S. und M.B.</i>	130
e) Die Rechtssache <i>Scialdone</i>	131
3. Zusammenfassung der EuGH-Rechtsprechung	132
4. Grenzen der allgemeinen Loyalitätspflicht und Würdigung der EuGH-Rechtsprechung	134
5. Europarechtliche Pflicht zum Schutz des Aufkommens der direkten Steuern?	141
a) Anwendbarkeit der Loyalitätspflicht auf direkte Steuern?	141
b) Harmonisierungsmaßnahmen im Bereich der direkten Steuern als Anknüpfungspunkt für Sanktionspflichten	143
c) Sanktionspflichten zum Schutz der Europäischen Vertragsziele?	147
d) Stellungnahme: Primärrechtliche Sanktionspflichten im Bereich der direkten Steuern?	147
6. Zwischenergebnis	154
III. Sekundärrechtliche Sanktionspflichten im Steuerstrafrecht	154
1. Überblick	154
2. Harmonisierungsmaßnahmen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts	155
a) Die Richtlinie (EU) 2017/1371	155

Inhaltsverzeichnis	13
b) Art. 25a Amtshilferichtlinie	157
c) Art. 46 Mindeststeuer-Richtlinie	158
3. Kompetenz zur Harmonisierung nationalen Steuerstrafrechts durch Richtlinien	159
a) Art. 83 Abs. 2 AEUV	159
aa) Art. 83 Abs.2 AEUV als Kodifizierung der strafrechtlichen Annexkompetenzen	159
bb) Bereits „erfolgte“ Harmonisierung	160
cc) Das Kriterium der Unerlässlichkeit als strenge Verhältnismäßigkeitsprüfung	166
dd) Gesetzgebungsverfahren	173
b) Art. 325 Abs. 4 AEUV	174
c) <i>Implied Powers</i>	174
d) Art. 352 AEUV	176
e) Zwischenergebnis	177
4. Primärrechtskonformität bisheriger Harmonisierungsmaßnahmen?	178
a) RL 2017/1371	178
aa) Wahl der Rechtsgrundlage	178
bb) Wahrung der Kompetenzgrenzen	181
b) Art. 25a Amtshilferichtlinie	184
c) Art. 46 Mindeststeuer-Richtlinie	184
5. Zwischenergebnis	185
C. Unionsrechtliche Obergrenze nationalen Steuerstrafrechts	185
I. Überblick	185
II. Die Grundfreiheiten als Grenze nationaler Steuerstrafgesetzgebung ..	186
1. Anwendbarkeit der Grundfreiheiten im Steuerstrafrecht	186
2. Die Rechtsprechung des EuGH zu Grundfreiheiten im Steuerstrafrecht	188
a) Die Rechtssache <i>Drexel</i>	188
b) Die Rechtssache <i>Kommission/Frankreich</i>	189
c) Die Rechtssache <i>X und Passenheim-van Schoot</i>	190
d) Die Rechtssache <i>Google Ireland</i>	191
3. Analyse der Rechtsprechung	192
4. Kritische Würdigung der Rechtsprechung	197
a) Diskriminierungsverbot und/oder Beschränkungsverbot?	197
b) Das Merkmal der Vergleichbarkeit und die Rechtfertigung von Ungleichbehandlungen	202
c) Die ERT-Rechtsprechung als Erklärungsansatz	204
5. Zwischenergebnis	205
III. Die Unionsgrundrechte als Grenze nationaler Steuerstrafgesetzgebung ..	206
1. Überblick	206

2. Potenzielle Konfliktfelder	207
a) Die Unionsgrundrechte als „echte“ Obergrenze nationalen Steuerstrafrechts	207
b) Nationales Steuerstrafrecht zwischen Effektivitätsgrundsatz und europäischem Grundrechtsschutz	211
3. Die Anwendbarkeit der Unionsgrundrechte im Steuerstrafrecht	213
a) Art. 51 Abs. 1 GRCh als Ausgangspunkt	213
b) Das weite Durchführungsverständnis des EuGH in der Rechts- sache <i>Åkerberg Fransson</i>	214
c) Kritik an der <i>Åkerberg Fransson</i> -Rechtsprechung	216
d) Diskrepanz zwischen Trennungs- und Kumulationsthese	218
e) Annäherung von EuGH und BVerfG	221
f) Status Quo	222
g) Das Steuerstrafrecht als Durchführung von Unionsrecht?	229
4. Das Verhältnis von europäischen und nationalen Grundrechten im Steuerstrafrecht	231
a) Koordinierung statt Trennung	231
b) Ansätze in der frühen Literatur	232
c) Die Melloni-Grundsätze des EuGH	233
d) Die Ansicht des BVerfG in der Rechtssache Recht auf Verges- sen I	234
e) Analyse der Ansichten von EuGH und BVerfG	235
f) Grundrechtsvielfalt im Steuerstrafrecht?	238
aa) Die Unionsgrundrechte als Obergrenze des Steuerstraf- rechts	238
bb) Nationaler Grundrechtsschutz in steuerstrafrechtlichen Spielräumen?	239
cc) Der Entscheidungskomplex „ <i>Taricco</i> “ und die Grund- rechtsvielfalt	242
dd) Weitere Unklarheiten aufgrund der Entscheidung C-107/23	244
g) Die Identitätskontrolle als Reservevorbehalt	246
5. Zwischenergebnis	250
§ 5 Berücksichtigung der unionsrechtlichen Anforderungen in der nationalen Rechtsanwendung	250
A. Überblick	250
B. Anwendungsvorrang des Unionsrechts im Steuerstrafrecht	251
I. Der Anwendungsvorrang des Unionsrechts	251
1. Herleitung	251
2. Der Anwendungsvorrang als Kollisionsregel	252
a) Die unmittelbare Anwendbarkeit des Unionsrechts als Voraus- setzung einer Kollision	252

Inhaltsverzeichnis	15
b) Direkte Kollisionen	253
c) Indirekte Kollisionen	254
II. Grenzen des Anwendungsvorrangs	255
1. Überblick	255
2. Grenzen im Unionsrecht	255
a) Das übrige Unionsrecht als Grenze des Anwendungsvorrangs ..	255
b) Der Anwendungsvorrang als uneingeschränkte Regel	256
c) Differenzierende Betrachtung	256
d) Die Ansicht des EuGH	257
e) Stellungnahme	258
f) Nationale Interessen als zusätzliche Schranke bei indirekten Kollisionen?	260
3. Grenzen im nationalen Recht	262
III. Der Anwendungsvorrang im Steuerstrafrecht	263
1. Anwendungsvorrang der unionsrechtlichen Obergrenzen	263
2. Anwendungsvorrang der unionsrechtlichen Untergrenzen	264
a) Voraussetzungen eines Anwendungsvorranges der unionsrechtlichen Untergrenzen	264
b) Unmittelbare Anwendbarkeit der Sanktionsverpflichtung?	264
c) Unterschreitung der steuerstrafrechtlichen Mindestanforderungen als Kollisionsfall?	269
d) Der Anwendungsvorrang als Mittel zur Lösung der Kollisionen? ..	271
3. Der Anwendungsvorrang im Blankettstrafrecht	274
a) Unionsrechtswidrigkeit des blankettausfüllenden Steuerrechts ..	274
b) <i>Lex mitior</i> und das Steuerstrafrecht als Blankettstrafrecht	275
c) Täterbelastende unmittelbare Wirkung im Steuerstrafrecht? ..	282
4. Zwischenergebnis	283
C. Verpflichtung zur unionsrechtskonformen Auslegung im Steuerstrafrecht ..	284
I. Begründung, Zielsetzung und Reichweite der unionsrechtskonformen Auslegung	284
II. Grenzen der Pflicht zur unionsrechtskonformen Auslegung	288
III. Unionsrechtskonforme Rechtsfortbildung	291
IV. Die unionsrechtskonforme Auslegung und Rechtsfortbildung im Steuerstrafrecht	292
1. Anwendbarkeit der unionsrechtskonformen Auslegung im Steuerstrafrecht	292
2. Das Gesetzlichkeitsprinzip als besondere Auslegungsgrenze im Strafrecht	293
3. Die sog. strafbarkeitserweiternde Auslegung	293
a) Überblick	293

b) Strafbarkeitserweiternde Rechtsprechungsänderung im nationalen Recht	294
c) Strafbarkeitserweiternde unionsrechtskonforme Rechtsauslegung	299
4. Die unionsrechtskonforme Auslegung auf Tatbestandsseite	305
a) Schutz europäischen Steueraufkommens und harmonisierten Steuerrechts	305
b) Auswirkungen der unionsrechtskonformen Auslegung des maßgeblichen Steuerrechts auf das Steuerstrafrecht	306
5. Unionsrechtskonforme Auslegung auf Rechtsfolgenseite	314
V. Zwischenergebnis	316
Zusammenfassende Thesen	318
Literaturverzeichnis	323
Stichwortverzeichnis	344