

# Inhaltsverzeichnis

§ 1 Einleitung	19
A. Problemstellung	19
B. Fragestellung und Gang der Untersuchung	23
C. Forschungslage	25
§ 2 Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK in Steuerverfahren und in finanzgerichtlichen Verfahren	29
A. Stellung von Art. 6 EMRK in der deutschen Rechtsordnung	29
I. Art. 6 EMRK im Überblick	29
II. Art. 6 EMRK als Verfahrensgrundrecht in der deutschen Rechtsordnung	29
1. Unmittelbare verfahrensrechtliche Ansprüche aus Art. 6 EMRK	30
2. Mittelbare rechtliche Auswirkungen von Art. 6 EMRK auf das deutsche Verfahrensrecht	30
a) Konventionsfreundliche Auslegung des einfachen innerstaatlichen Rechts	30
b) Völkerrechtsfreundliche Auslegung des Grundgesetzes	32
c) Bedeutung der Rechtsprechung des EGMR	32
B. Nichtstrafrechtlicher Anwendungsbereich von Art. 6 EMRK	34
I. Interpretation von Art. 6 EMRK anhand der völkerrechtlich anerkannten Auslegungsregeln	35
1. Interpretation anhand des Wortlauts	36
a) Unverbindlichkeit der deutschen Übersetzung	36
b) Interpretation der authentischen Texte	37
aa) Übliche Bedeutung der englischen Textfassung „civil rights“	38
bb) Übliche Bedeutung der französischen Textfassung „droits de caractère civile“	41
(1) Enge Auffassung: „droits civils“ als privatrechtliche Ansprüche	41

(2) Bedeutung des Begriffs „droits de caractère civile“ im Kontext von internationalen Menschenrechtsverträgen	42
(3) Eigene Ansicht	44
cc) Gemeinsame Betrachtung des englischen und des französischen Textes	46
<b>2. Systematische Auslegung</b>	<b>47</b>
a) Systematischer Zusammenhang zwischen Art. 6 EMRK und Art. 13 EMRK	48
b) Systematischer Zusammenhang zu anderen völkerrechtlichen Verträgen	49
c) Abgrenzung der Streitigkeiten über „civil rights“ von strafrechtlichen Anklagen	50
d) Ergebnis der systematischen Auslegung	50
<b>3. Auslegung nach dem Sinn und Zweck</b>	<b>50</b>
a) Sinn und Zweck des Art. 6 Abs. 1 EMRK	51
b) Zwischenergebnis	55
<b>4. Historische Auslegung</b>	<b>55</b>
<b>5. Ergebnis der Auslegung des Anwendungsbereichs von Art. 6 Abs. 1 EMRK</b>	<b>56</b>
<b>II. Überblick über die Rechtsprechung des Gerichtshofs zum nichtstrafrechtlichen Anwendungsbereich des Art. 6 Abs. 1 EMRK</b>	<b>57</b>
<b>1. Entwicklung der Rechtsprechung vor Einführung der negativen Abgrenzung</b>	<b>58</b>
a) Urteile <i>Ringeisen</i> und <i>König</i>	58
aa) Urteil <i>Ringeisen</i> : Auswirkungen auf Privatrechte reichen aus	58
bb) Urteil <i>König</i> : Eigentumsrecht und Recht auf Berufsausübung als „civil rights“	59
cc) Auswirkungen auf privatrechtliche Rechtspositionen	61
(1) Doppelte Berücksichtigung bei der Auslegung des Schutzbereichs	61
(2) Potentielle Auswirkungen auf Privatrechte ausreichend	63
dd) Kritische Betrachtung der ersten Phase der Straßburger Rechtsprechung	63
ee) Zwischenergebnis	66

b) Vermögensrechtliche Streitigkeiten	67
aa) Begriff der vermögensrechtlichen Streitigkeit in der Rechtsprechung des EGMR	67
bb) Kritische Betrachtung der Rechtsprechung	68
cc) Streitigkeiten im Bereich des Sozialversicherungsrechts und der Sozialhilfe als Streitigkeiten über vermögenswerte Rechte	69
(1) Eigenständige Bedeutung der engen Verknüpfung mit dem Arbeitsverhältnis und des Vergleichs mit privater Versicherung?	69
(2) Eigenständige Bedeutung des Umstands, dass es sich um Mittel für den Unterhalt handelt?	72
(3) Eigene Bewertung der Fallgruppen	72
dd) Unterfälle der vermögensrechtlichen Streitigkeit	73
c) Nicht vermögenswerte Rechte	74
d) Zwischenergebnis	76
2. Einführung der negativen Abgrenzung	76
a) Überblick	76
b) Entwicklung der Rechtsprechung zum negativen Abgrenzungskriterium	77
c) Bestimmung des hoheitlichen Kernbereichs	80
d) Verhältnis des negativen Abgrenzungsmerkmals zur weiten Auslegung des Merkmals „in Bezug auf“	82
e) Kritische Würdigung der negativen Abgrenzung	83
3. Zusammenfassung der Rechtsprechung des Gerichtshofs	84
4. Kritik	85
a) Fehlende Begründung der Anwendbarkeit von Art. 6 Abs. 1 EMRK	85
b) Abweichung von den völkerrechtlich anerkannten Auslegungsregeln	87
III. Auffassungen in der Literatur zum Anwendungsbereich	88
1. Methodenpluralismus	88
a) Überblick	88
b) Einordnung der Auffassung vom Methodenpluralismus	90
2. Rückgriff auf die alten Begründungsansätze unter Verzicht oder Reduktion der negativen Abgrenzung?	93
3. „civil rights“ als Grundrechte	94
4. Einheitlicher Justizgewährleistungsanspruch	95

5. Staatliche Autonomie der Konventionsstaaten als Hindernis für weitere Ausdehnung des Anwendungsbereichs?	97
6. Eigene Auffassung	99
7. Zwischenergebnis	100
<b>IV. Anwendbarkeit des Art. 6 Abs. 1 EMRK auf Streitigkeiten, die in die Zuständigkeit der Finanzgerichte fallen</b>	<b>101</b>
1. Steuerstreitigkeiten	101
a) Leitentscheidung <i>Ferrazzini</i>	102
b) Beurteilung von Steuerstreitigkeiten aus Sicht der Vertreter des Methodenpluralismus	106
c) Welche Streitigkeiten sieht der EGMR als Steuerstreitigkeiten an?	107
aa) Streitigkeiten in Bezug auf die Steuerfestsetzung	108
bb) Zahlungsansprüche mit steuerlichem Bezug	108
(1) Rechtsprechung des Gerichtshofs vor dem Urteil „ <i>Ferrazzini</i> “	109
(a) Steuererstattungsanspruch als „civil right“	109
(b) Zivilrechtliche Ansprüche mit Steuerbezug als „civil rights“	110
(c) Widersprüche zur „ <i>Ferrazzini</i> “-Rechtsprechung	110
(2) Rechtsprechung zu Zahlungsansprüche nach dem Urteil <i>Ferrazzini</i>	111
(a) Zahlungsansprüche keine „civil rights“, wenn steuerrechtliche Vorschriften strittig sind	112
(b) Behandlung von Steuererstattungsansprüchen	113
(c) Steuervergütungsansprüche	114
(d) Zusammenfassung	114
(3) Kritik	115
cc) In Steuergesetzen geregelte Direktsubventionen und Steuersubventionen	117
(1) Direktsubventionen und Sozialzwecknormen in der Rechtsprechung des EGMR	118
(a) Direktsubventionen als „civil rights“	118

(b) Keine Berücksichtigung von Sozialzwecknormen durch den EGMR	120
(2) Eigene Bewertung	120
dd) Haftung für fremde Steuerschuld	121
ee) Streitigkeiten über „civil rights“ bei einer Geltendmachung der Verletzung von Konventionsrechten durch Steuerbehörden?	122
ff) Abgrenzung Steuerstreitigkeiten von Streitigkeiten über sonstige Abgaben	123
2. Sonstige nichtsteuerliche Streitigkeiten im Zuständigkeitsbereich der Finanzgerichte	125
3. Ergebnis	126
<b>C. Steuerverfahren und finanzgerichtliche Verfahren als Strafverfahren i. S. d. Art. 6 EMRK</b>	<b>127</b>
I. Kriterien des EGMR zur Einordnung als Strafverfahren	128
1. Anwendbarkeit der Engel-Kriterien auf Steuerzuschläge	128
2. Engel-Kriterien im Überblick	130
a) Erstes Kriterium: Einordnung nach dem nationalen Recht	130
b) Zweites Kriterium: Natur des Vergehens	131
c) Drittes Kriterium: Art und Schwere der Strafe	131
II. Einordnung von Steuerverfahren und Finanzgerichtsprozessen als Strafverfahren	132
1. Steuerzuschläge in der Rechtsprechung des EGMR	132
a) Anwendung der Engel-Kriterien auf Steuerzuschläge	132
b) Verhältnis des zweiten und des dritten Kriteriums zueinander	135
c) Eigene Ansicht	138
d) Zwischenergebnis	143
2. Steuerzuschläge des deutschen Steuerrechts als Strafen i. S. d. Art. 6 Abs. 1 EMRK	144
a) Steuerzuschläge im Überblick	144
aa) Verspätungszuschlag nach § 152 AO a.F.	144
bb) Verspätungszuschlag nach § 152 AO n.F.	145
cc) Verspätungsgeld	146
dd) Zuschlag nach § 162 Abs. 4 AO	146
ee) Zuschläge im Rahmen der Zinsschrankenregelung	147
ff) Steuerzuschläge nach § 162 Abs. 4a AO	148
gg) Säumniszuschlag	148

hh) Verzögerungsgeld (§ 146 Abs. 2c AO)	149
ii) Zuschlag nach § 32 Abs. 3 ZollVG	149
b) Deutsche Steuerzuschläge vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des EGMR	150
aa) Einordnung als Strafen i. S. d. Art. 6 Abs. 1 EMRK	150
bb) Einordnung des Säumniszuschlags	153
cc) Verspätungszuschlag nach § 152 AO n.F.	155
dd) Drittes Engel-Kriterium bei deutschen Steuerzuschlägen	155
ee) Fazit	157
c) Verfahren, die einerseits Steuern betreffen und andererseits auch Steuerzuschläge zum Gegenstand haben	158
3. Zinsen der Abgabenordnung	159
4. Anwendbarkeit der strafverfahrensrechtlichen Garantien des Art. 6 EMRK auf die Verhängung von Ordnungsmitteln im Finanzgerichtsprozess	160
<b>D. Zusammenfassung</b>	163
<b>§ 3 Rechtsprechung des BFH zur Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK im finanzgerichtlichen Verfahren</b>	164
<b>A. Nichtstrafrechtlicher Anwendungsbereich</b>	164
I. Rechtsprechung des BFH	164
II. Bewertung	165
<b>B. Strafrechtlicher Anwendungsbereich</b>	170
I. Rechtsprechung des BFH	170
II. Bewertung	171
<b>C. Zusammenfassung</b>	175
<b>§ 4 Verfahrensgarantien des Art. 6 EGMR im Steuerverfahren und im Finanzgerichtsprozess</b>	177
<b>A. Anspruch auf angemessene Verfahrensdauer und auf einen Rechtsbehelf gegen überlange Dauer</b>	177
I. Überblick	177
II. Anwendbarkeit von Art. 6 Abs. 1; 13 EMRK	178
1. Anwendbarkeit nach der Rechtsprechung des EGMR	178

2. Anwendbarkeit im Steuerverwaltungsverfahren und im Finanzgerichts-prozess	179
a) Verfahren, die Streitigkeiten über „civil rights“ zum Gegenstand haben	179
b) Verfahren, die Steuerzuschläge zum Gegenstand haben	180
c) Abschluss des Verfahrens	181
<b>III. Entschädigungsanspruch nach § 198 GVG als effektiver Rechtsbehelf</b>	<b>182</b>
1. Anforderungen des Gerichtshofs an einen effektiven Rechtsbehelf	182
2. Rechtsschutz gegen überlange Dauer von finanzgerichtlichen Verfahren in Deutschland	183
a) Rechtsschutzdefizit in Deutschland	183
b) Entschädigungsanspruch nach § 198 GVG	185
aa) Entschädigungsanspruch im Überblick	185
bb) Konventionskonformität der Entschädigungslösung	187
<b>IV. Verletzung des Anspruchs auf angemessene Verfahrensdauer</b>	<b>188</b>
1. Angemessene Verfahrensdauer in der Rechtsprechung des EGMR	188
a) Überblick	188
b) Kriterien in der Rechtsprechungspraxis des EGMR	189
aa) Kriterium der Verfahrensverzögerung	189
bb) Kriterium der Schwierigkeit des Verfahrens	192
cc) Kriterium der Bedeutung des Verfahrens für den Betroffenen	195
dd) Kriterium des Handelns der staatlichen Organe	198
ee) Kriterium des Verhaltens des Betroffenen	200
ff) Kompensation und Unbeachtlichkeit von Verfahrensverzögerungen im Einzelfall	201
gg) Unangemessene Verfahrensdauer ohne Verfahrensverzögerung	203
hh) Abschluss der Entscheidungsbegründungen	203
c) Methodik des Gerichtshofs bei der Beurteilung der Verfahrensdauer	204
aa) Beurteilung anhand einer Gesamtabwägung	204
bb) Untersuchung des Verfahrensverlaufs mit anschließender Gesamtabwägung	206

cc) Eigener Erklärungsansatz	207
<b>2. Anspruchsvoraussetzungen des Entschädigungsanspruchs nach § 198 GVG</b>	<b>209</b>
a) Auslegung des § 198 GVG im Einklang mit der Rechtsprechung des EGMR	209
b) Angemessenheit der Verfahrensdauer in der Rechtsprechung des BFH	211
aa) Drei-Phasen-Modell	211
(1) Rechtfertigung des Karenzzeitraums	212
(2) Widerspruch zur Straßburger Rechtsprechung	214
bb) Funktion der Straßburger Kriterien	218
cc) Diskussionen in der Literatur	220
dd) Eigener Ansatz	223
ee) Bedeutung weiterer Gesichtspunkte für die Beurteilung der Angemessenheit der Verfahrensdauer	225
ff) Zeitliche Konkretisierung der Verfahrensverzögerung	226
(1) Verfassungsrechtlich gebotene Regelfristen	227
(2) Zeitliche Konkretisierung der Verfahrensverzögerung in der Rechtsprechung des EGMR und des BFH	228
(3) Zeitliche Orientierungswerte zur Bestimmung von Verfahrensverzögerungen	229
gg) Außergewöhnliche Länge der Gesamtverfahrensdauer	234
c) Entschädigungsanspruch	236
d) Einzelprobleme im Rahmen des § 198 GVG	239
aa) Aussetzung und Ruhen des Verfahrens	239
(1) Rechtsprechung des Gerichtshofs	239
(2) Aussetzung und Ruhen des finanzgerichtlichen Verfahrens	240
(3) Allgemeine Grundsätze für die Aussetzung und das Ruhen des Verfahrens vor dem Hintergrund von Art. 6 Abs. 1 S. 1; 13 EMRK	241
(4) Entscheidungspraxis des BFH	244
bb) Verzögerung des finanzgerichtlichen Verfahrens durch die Finanzbehörde	246

cc) Berücksichtigung des Art. 6 Abs. 1 EMRK bei der Aussetzung der sofortigen Vollziehung	251
<b>3. Zusammenfassung</b>	<b>252</b>
<b>V. Anspruch auf angemessene Verfahrensdauer und auf einen Rechtsbehelf gegen überlange Dauer von Steuerverwaltungsverfahren</b>	<b>254</b>
<b>1. Untätigkeitsklage als Rechtsbehelf gegen überlange Dauer des Einspruchsverfahrens</b>	<b>255</b>
a) Kein einheitlicher Rechtsbehelf gegen überlange Verfahrensdauer	255
b) Untätigkeitsklage im Überblick	256
c) Rechtsprechung des EGMR zu den Untätigkeitsklagen nach § 75 VwGO und § 88 Abs. 2 SGG	257
d) Wirksamkeit der Untätigkeitsklage nach § 46 Abs. 1 FGO	260
aa) Auslegung von § 46 Abs. 1 FGO durch die Finanzgerichtsbarkeit	261
bb) Konventionsfreundliche Auslegung der Untätigkeitsklage	262
(1) Konventionsfreundliche Auslegung des Merkmals „angemessene Frist“	263
(2) Konventionsfreundliche Auslegung des Merkmals „ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes“	263
(3) Konventionsfreundliche Auslegung der Regelsperrfrist	265
cc) Zusammenfassung	266
<b>2. Anspruch auf angemessene Verfahrensdauer und auf einen Rechtsbehelf gegen überlange Dauer im sonstigen steuerlichen Verwaltungsverfahren</b>	<b>267</b>
<b>B. Zugang zu einem unabhängigen und unparteiischen Gericht</b>	<b>269</b>
I. Auswirkungen auf subjektive Rechte	269
II. Zugang zu einem Gericht bei der Verhängung von Steuerzuschlägen	271
III. Anspruch auf Zugang zu einem Gericht hinsichtlich der Gebühren des Vorabverständigungsverfahrens	272
IV. Sofortige Vollziehung und verzögerte gerichtliche Kontrolle	275

V. Schätzung unter Rückgriff auf eine anonymisierte Datensammlung	276
C. Unparteilichkeit	276
I. Unparteilichkeit des Gerichts bei der Verhängung eines Ordnungsmittels	277
1. Anforderungen der Straßburger Rechtsprechung	277
2. Auswirkungen auf die Verhängung von Ordnungsmitteln nach § 178 Abs. 1 GVG	278
3. Funktionshäufung	281
4. Ergebnis	282
II. Unparteilichkeit und Vorbefassung des Richters	282
1. Judikatur des EGMR	282
2. Fehlende Unparteilichkeit aufgrund Vorbefassung im Gerichtsbescheidsvorfahren	283
3. Vortätigkeit von Finanzrichtern in der Finanzverwaltung	288
D. Öffentlichkeit des Verfahrens	289
I. Mündliche Verhandlung	289
1. Anspruch auf mündliche Verhandlung	289
2. Verzicht auf mündliche Verhandlung	291
3. Mündliche Verhandlung im Finanzgerichtsprozess	291
II. Öffentlichkeit der mündlichen Verhandlung	293
III. Veröffentlichung von Urteilen	295
E. Anspruch auf ein faires Verfahren	302
I. Konventionskonforme Begründung von Entscheidungen im finanzgerichtlichen Verfahren	302
II. Anspruch auf Akteneinsicht	304
F. Zusammenfassung: Anpassungsbedarf des finanzgerichtlichen Verfahrens an die Verfahrensanforderungen nach Art. 6 Abs. 1 EMRK	306
§ 5 Strafverfahrensrechtliche Garantien im Steuerverfahren	310
A. Eingeschränkte Geltung der strafrechtlichen Garantien	310
B. Verbot des Zwangs zur Selbstbelastung	312
I. Überblick über die Rechtsprechung des EGMR	312

<b>II. Unzulässiger Zwang zur Selbstbelastung im Zusammenhang mit Steuerzuschlägen</b>	<b>314</b>
1. Unzulässiger Zwang zur Selbstbelastung bei drohender Verhängung von Steuerzuschlägen	314
a) Zwangsmittel bei drohender Verhängung von Steuerzuschlägen	314
b) Strafbarkeit der unterlassenen Mitwirkung bei drohender Verhängung von Steuerzuschlägen	316
c) Konsequenzen der Straßburger Rechtsprechung	317
2. Auferlegung von Steuerzuschlägen als unzulässiger Zwang	319
<b>C. Unschuldsvermutung bei der Verhängung von Steuerzuschlägen</b>	<b>321</b>
I. Erfordernis eines subjektiven Merkmals	321
II. Vollstreckbarkeit von Steuerzuschlägen vor einer gerichtlichen Kontrolle	322
III. Rechtsnachfolge bei Steuerzuschlägen	323
IV. Feststellungen im Steuerverfahren zum Vorliegen einer Steuerhinterziehung	324
<b>D. Weitere strafverfahrensrechtliche Garantien des Art. 6 EMRK</b>	<b>326</b>
<b>E. Exkurs: Steuerzuschläge und das Verbot der Doppelbestrafung</b>	<b>327</b>
<b>F. Zusammenfassung</b>	<b>330</b>
<b>§ 6 Bewertung der Auswirkungen von Art. 6 EMRK auf Steuerverfahren und auf Finanzgerichtsprozesse</b>	<b>332</b>
A. Bedeutung des Art. 6 EMRK für das deutsche Steuerverfahrensrecht	332
B. Überlegungen zu einer ausgewogenen Berücksichtigung des Art. 6 EMRK im deutschen Steuerverfahrensrecht	333
<b>Zusammenfassung der Arbeit in Thesen</b>	<b>338</b>
<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>345</b>