

Filip Schade / Dr. Nicola van Lück, Frankfurt (Oder)/Düsseldorf\*

# Das Missbrauchskonzept des EuGH als EU-Leitprinzip

Ausrichtung nationaler Rechtsordnungen an einem eigenständigen unionalen Missbrauchsverständnis

## Inhaltsübersicht

- I. Einleitung und Problemstellung
- II. Vereinheitlichung der Missbrauchsverständnisse durch den EuGH innerhalb des Unionsrechts?
  1. Grundpfeiler des Missbrauchsverständnisses
  2. Jüngste Neuerungen bei der Missbrauchsauslegung
  3. Einheitliche Anwendung des primärrechtlichen Grundsatzes des Missbrauchsverbots innerhalb des Unionsrechts
  4. Aushöhlung der Funktionen sekundärrechtlicher Missbrauchsklauseln infolge der einheitlichen Anwendung des unionalen Missbrauchskonzepts?
  5. Zwischenergebnis: Einheitliches primärrechtliches Missbrauchskonzept
- III. Reichweite des EU-Missbrauchskonzepts und Bedeutung von Art. 6 ATAD
  1. Innerunionale Fälle
  2. Drittstaatenfälle innerhalb der Kapitalverkehrsfreiheit
  3. Fälle außerhalb der Kapitalverkehrsfreiheit
  4. Zwischenergebnis: Rechtliche Möglichkeit der unionsrechtsübergreifenden Anwendung des EU-Missbrauchskonzepts
- IV. Plädoyer für eine Loslösung von den bisherigen nationalen Missbrauchsverständnissen
- V. Thesenförmiges Ergebnis

Der EuGH hat in seiner Rechtsprechung den allgemeinen Grundsatz des Missbrauchsverbots entwickelt. Eine Verankerung dieses Grundsatzes im geschriebenen Primärrecht der EU liegt nicht vor. In diesem Zusammenhang bildete der EuGH durch einen langjährigen Prozess ein handhabbares – wenn gleich weiterhin im Einzelfall konkretisierungsbedürftiges – Missbrauchskonzept heraus. Jüngst judizierte der EuGH die Entbehrlichkeit geschriebener nationaler Missbrauchsbekämpfungsvorschriften. In der Konsequenz bestätigte der EuGH das unionale Missbrauchskonzept als leitenden Grundsatz des ungeschriebenen Primärrechts. Mithin steht das gesamte Unionsrecht unter einem allgemeinen Missbrauchsvorbehalt. Daraus folgt die Frage nach der Herstellung eines kohärenten Verständnisses von allgemeiner Missbrauchsbekämpfung innerhalb des gesamten Unionsrechts. Sekundärrechtlich findet sich in Art. 6 ATAD der starke Vereinheitlichungswille der EU-Mitgliedstaaten zu einem unionsrechtsübergreifend einheitlichen Verständnis von allgemeiner Missbrauchsbekämpfung. Um das festzustellende Vereinheitlichungsstreben wirksam umzusetzen, plädieren die Autoren dafür, sich von der bisherigen Lesart nationaler allgemeiner Missbrauchsvorschriften loszulösen und durch das unionale Missbrauchskonzept zu ersetzen.

The ECJ developed in its case law the general principle of prohibition of abuse of law, which is not directly foreseen by the written primary law of the EU. In this context, the ECJ evolved a practicable anti-abuse concept over many years. Nevertheless, it remains to be specified in individual cases. Recent ECJ rulings show the dispensability of written national anti-abuse regulations. Consequently, the ECJ confirmed the unional anti-abuse concept as a fundamental principle of unwritten primary law. Thus, the whole law of the EU is under a general reservation of abuse. The question arises how to establish a coherent understanding of general anti-abuse measures within the law of the EU. Within the scope of the secondary law, article 6 ATAD is strong evidence of the EU Member States' willingness to harmonize the general anti-abuse measures in order to achieve a uniform understanding of these measures across the boundaries of the law of the EU. To effectively implement the unification will, the authors call for replacement of the current readings of national general anti-abuse provisions by the unional anti-abuse concept.

## I. Einleitung und Problemstellung

Die Missbrauchsbekämpfung ist ein mitgliedstaaten- und rechtsgebietsübergreifendes Ziel. Dieses wird infolge der zunehmenden Europäisierung des Steuerrechts ebenso vom Unionsgesetzgeber verfolgt. Der unionale Einfluss betrifft auch die direkten Steuern, obschon für diesen Bereich kein vollumfänglicher Harmonisierungsauftrag besteht.<sup>1</sup> Unionsrichtlinien, die einen allgemeinen Missbrauchsvorbehalt beinhalten, treiben eine unionsweite Vereinheitlichung des Missbrauchsverständnisses schon seit Längerem voran. Insbesondere ist der Unionsgesetzgeber mit der Einführung allgemeiner Missbrauchsnormen im unionalen Sekundärrecht zur Normierung weitgreifender Generalklauseln übergegangen.<sup>2</sup> Dennoch führen die gesetzgeberischen Umsetzungsmaßnahmen der einzelnen Mit-

\* Mag. iur. Filip Schade, LL.M., ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Wirtschaftsprüfung an der Europa-Universität Viadrina Frankfurt/O. sowie Doktorand am Institute for Central and East European Taxation (I CEE Tax); Dr. Nicola van Lück, Ref. iur., ist Referendarin am OLG Düsseldorf und hat im Bereich des Internationalen und Europäischen Steuerrechts am I CEE Tax promoviert.

1 Vgl. Khan in Geiger/Khan/Kotzur, EUV/AEUV, 6. Aufl. 2017, Art. 110 AEUV Rz. 1: Recht der direkten Steuern als Kernelement souveräner Nationalstaatlichkeit.

2 Vgl. Musil in Musil/Weber-Grellet, Europäisches Steuerrecht, 2019, Art. 6 BEPS-RL Rz. 4 sowie die Nachweise bei Lindermann, Normbehauptung im Steuerrecht durch das europäische Missbrauchsverbot, 2019, S. 92 f.