

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b> .....	5
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	7
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	17
<b>I. Einleitung, Problemstellung und Gang der Untersuchung</b> .....	27
<b>II. Gemeinschaftsrecht und direkte Besteuerung</b> .....	31
<b>III. Struktur und Wirkungsweise der Grundfreiheiten im direkten Steuerrecht</b> .....	51
A. Grundlegung .....	51
B. Der Schutzbereich der Grundfreiheiten in ihrer gleichheitsrechtlichen Ausprägung .....	55
1. Ausgangspunkt: Vom traditionellen Verbot der offenen und verdeckten Staatsangehörigkeitsdiskriminierung zum umfassenden Verbot der ungerechtfertigten Benachteiligung durch den Gastmitgliedstaat .....	55
2. Ausdehnung auf Exportsituationen: Verbot der Diskriminierung durch den Herkunftsmitgliedstaat .....	70
3. Zusammenfassung und Ausblick: Mögliche „Schutzreserven“, insbesondere durch horizontale Vergleichspaarbildung .....	84
C. Der Schutzbereich der Grundfreiheiten in ihrer freiheitsrechtlichen Ausprägung und deren mögliche Relevanz für das direkte Steuerrecht .....	89
1. Von <i>Dassonville</i> und <i>Cassis-de-Dijon</i> zu <i>Säger, Gebhard</i> und <i>Bosman</i> .....	89
2. Die relevante „Beschränkung“ .....	90
a) Beeinträchtigung des Marktzugangs als entscheidendes Element .....	90
b) Nichtdiskriminierende Beschränkungen in der Rechtsprechung des EuGH .....	93
aa) Beeinträchtigung des Marktzugangs durch „neutrale“ Regelungen .....	93
bb) Beeinträchtigung des Marktzugangs durch „doppelte Hürden“ .....	95
3. Zusammenfassung und mögliche Folgerungen für das Steuerrecht .....	102

D. Rechtfertigung beschränkender Steuernormen .....	106
1. Konzeptionelle Vorbemerkungen .....	106
2. Die „ <i>Rule of Reason</i> “ im direkten Steuerrecht .....	109
a) Überblick zur Rechtfertigung steuerlicher Beschränkungen .....	109
b) Speziell: Die Kohärenz einer Steuerregelung .....	112
3. Ausblick .....	118
E. Disparitäten, „Quasibeschränkungen“ und die grundfreiheitsimmunisierte Metaebene .....	122
<b>IV. Doppelbesteuerung im Binnenmarkt .....</b>	<b>131</b>
A. Grundlegung .....	131
B. Die Doppelbesteuerung als Hindernis für den Binnenmarkt im Spiegel der Steuerpolitik der Gemeinschaft .....	134
C. Die Rechtsposition des einzelnen Marktteilnehmers durch Art 293 EG .....	150
D. Die Existenz eines Verbots der juristischen Doppelbesteuerung in der Gemeinschaft .....	154
1. Einleitung: Die gemeinschaftsrechtliche Problematik der nichtdiskriminierenden Kumulationswirkung mitglied- staatlicher Steuerzugriffe .....	154
2. Meinungsstand .....	160
3. Das <i>Kerckhaert-Morres</i> -Urteil des EuGH und das Verneinen eines grundfreiheitsrechtlichen Verbots der Doppelbesteuerung im Binnenmarkt .....	167
4. Kritik und mögliche Lösungsansätze .....	177
a) Grundlegung .....	177
b) Die bisherige Rechtsprechung des EuGH zum Problem der Doppelbesteuerung in der Gemeinschaft .....	180
aa) Die Doppelbesteuerungsproblematik in der Recht- sprechung des EuGH zum direkten Steuerrecht .....	180
bb) Die Doppelbesteuerung im indirekten Steuerrecht ...	193
cc) Die „doppelte Hürde“ in der Rechtsprechung zur sozialen Sicherheit .....	206
dd) Exkurs: <i>Multiple State Tax Burdens</i> im Lichte der amerikanischen <i>Commerce Clause</i> .....	221
c) Folgerungen und mögliche Anhaltspunkte für ein Konzept der Vermeidung der juristischen Doppel- besteuerung in der Gemeinschaft .....	231

<b>V. Die formelle Stellung von Doppelbesteuerungsabkommen im System des Gemeinschaftsrechts</b> .....	265
A. Grundlegung: Umfassender Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts .....	265
1. Unmittelbare Geltung und Vorrang des Gemeinschaftsrechts .....	265
2. Das Verhältnis zwischen supranationalem Gemeinschaftsrecht und völkervertraglichen Doppelbesteuerungsabkommen .....	269
a) Problemaufriss .....	269
b) <i>Inter-se</i> -Doppelbesteuerungsabkommen der Mitgliedstaaten .....	271
c) Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten .....	280
3. Konsequenzen der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit abkommensrechtlicher Normen .....	285
B. Die Kompetenz der Mitgliedstaaten zum Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen und deren Grenzen .....	288
1. Ausgangspunkt: Die völkerrechtliche Souveränität der Mitgliedstaaten .....	288
2. Die Kompetenz zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in der Gemeinschaft .....	294
a) Die Harmonisierungskompetenz der Gemeinschaft .....	294
b) Konkurrierende Kompetenz im Bereich des Steuerrechts und Sperrwirkung .....	305
c) Einschränkung der gemeinschaftlichen Kompetenzausübung durch das Subsidiaritätsprinzip des Art 5 Abs 2 EG .....	311
d) Ergebnis .....	317
3. Die implizite externe Kompetenz der Gemeinschaft im Bereich der Vermeidung der Doppelbesteuerung im Verhältnis zu Drittstaaten .....	317
a) <i>In foro interno, in foro externo</i> .....	317
b) Die implizite externe Kompetenz auf Basis ausgeübter interner Rechtssetzung – Die <i>AETR</i> -Grundsätze .....	328
c) Die implizite externe Kompetenz wegen deren Notwendigkeit zur Zielerreichung – Die <i>Rheinschiffahrt</i> -Grundsätze .....	336
d) Folgerungen für Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten .....	340

e) Ergebnis, Ausblick und mögliche Folgerungen für eine gemeinsame Abkommenspolitik aus der Entwicklung nach <i>Open Skies</i> .....	358
C. Der Auftrag an die Mitgliedstaaten zur Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der Gemeinschaft nach Art 293 EG .....	366
1. Grundlegung .....	366
2. Stoßrichtung des Art 293 EG: Multilaterales Abkommen ....	374
3. Der Verpflichtungsgehalt des Art 293 EG .....	381
4. Erforderlichkeitsvorbehalt .....	387
5. Rechtliche Qualität von Übereinkommen nach Art 293 EG ...	402
6. Ergebnis und Ausblick .....	412
D. Die eingeschränkte „Unberührtheitsklausel“ des Art 307 EG für vorgemeinschaftsrechtliche Drittstaatsabkommen .....	421
1. Die temporäre Immunität vorgemeinschaftsrechtlicher Abkommen durch Art 307 Abs 1 EG .....	421
a) Altverpflichtungen aus Drittstaatsabkommen .....	421
b) Zeitliche Aspekte .....	427
c) Kompetenzverschiebung und Art 307 EG .....	430
2. Die Verpflichtung zur gemeinschaftsrechtskonformen Anpassung nach Art 307 Abs 2 EG .....	432
<b>VI. Das materielle Einwirken des primären Gemeinschaftsrechts auf bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen .....</b>	<b>439</b>
A. Grundlegung .....	439
B. Die Abkommensberechtigung im Lichte des Gemeinschaftsrechts .....	446
1. Grundlegung .....	446
2. Die Betriebsstättenbesteuerung in der Europäischen Union: Inländergleichbehandlung, Abkommensvorteile und Dreiecksverhältnisse .....	451
a) Inländergleichbehandlung und Rechtsformneutralität im Betriebsstättenstaat .....	451
b) Dreiecksverhältnisse .....	460
aa) Die Ausdehnung abkommensrechtlicher Vorteile auf Betriebsstätten .....	460
bb) Betriebsstätten als Empfänger von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren .....	465
(1) Besteuerung im Betriebsstättenstaat .....	465
(2) Besteuerung im Quellenstaat .....	474
(3) Besteuerung im Ansässigkeitsstaat .....	479
cc) Das Problem der „doppelten Quelle“ .....	482
c) Resümee .....	493

3. „Zurechnungskonflikte“ und der gemeinschaftsrechtliche Grundsatz der gegenseitigen Anerkennung .....	494
4. Die Beschränkung der Abkommensberechtigung durch Anti-Missbrauchsklauseln am Beispiel der <i>Limitation-on-Benefits</i> -Klauseln in Abkommen zwischen den Mitgliedstaaten und den USA: <i>Treaty Shopping</i> , <i>Quota Hopping</i> und <i>Open Skies</i> .....	500
a) Einleitung und Überblick .....	500
b) Der <i>Ownership and Base Erosion Test</i> vor dem Hintergrund des primären Gemeinschaftsrechts: <i>Open Skies</i> und <i>ACT Group Litigation</i> .....	504
c) Die Verhinderung von <i>Treaty Shopping</i> , <i>Derivative Benefits</i> und die „subjektive“ Klausel .....	516
d) Ergebnis und Ausblick .....	526
C. Die grundfreiheitsimmunierte „Aufteilung der Steuerhoheit“ und gemeinschaftsrechtliche Problembereiche abkommensrechtlicher Verteilungsnormen .....	530
1. Allokation, Disparitäten und Diskriminierung .....	530
2. Das <i>Gilly</i> -Urteil des EuGH .....	532
3. Die gemeinschaftsrechtliche Immunsierung abkommensrechtlicher Verteilungsnormen .....	542
4. Resümee: Die erforderliche Differenzierung zwischen allokativen und materiellen Abkommensnormen .....	548
D. Die Auswirkung von Doppelbesteuerungsabkommen auf die gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsprüfung .....	552
1. Einleitung und Problemstellung .....	552
2. Gegenseitigkeitsvorbehalt, Vorteilskompensation und die Einbeziehung von Abkommensvorteilen in die Prüfung der Benachteiligung .....	554
3. Einbeziehung von Kompensationseffekten aufgrund einer abkommensrechtlichen Entlastungsverpflichtung .....	564
a) Problemstellung und Meinungsstand .....	564
b) Die Möglichkeit der abkommensrechtlichen Verpflichtungsaufteilung nach <i>De Groot</i> .....	568
c) Die DBA-Irrelevanzthese im <i>Fokus-Bank</i> -Urteil des EFTA-Gerichtshofes .....	572
d) Die Einbeziehung der grenzüberschreitenden Kompensation in die grundfreiheitsrechtliche Diskriminierungsprüfung: <i>Bouanich</i> , <i>ACT Group Litigation</i> und <i>Denkavit Internationaal BV</i> .....	582
e) Zusammenfassung und Folgerungen .....	601

4. Gemeinschaftsrechtliche Aspekte des einseitigen Abweichens von abkommensrechtlichen Verpflichtungen: <i>Treaty Override</i> und <i>Treaty Underride</i> .....	604
5. Zusammenfassung .....	618
E. Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	619
1. Methodenwahl und Gemeinschaftsrecht .....	619
2. Gemeinschaftsrechtliche Aspekte der Befreiung unter Progressionsvorbehalt .....	631
a) Gemeinschaftskonformität der Befreiung unter positivem Progressionsvorbehalt .....	631
b) Einzelfragen zur Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt .....	636
aa) Die „Befreiung“ ausländischer Betriebsstättenverluste .....	636
bb) Die aliquote Nichtberücksichtigung der familien- und personenbezogenen Verhältnisse des Steuerpflichtigen im Ansässigkeitsstaat .....	651
cc) Möglicher Ausblick: Progressionsvorbehalt im Quellenstaat .....	666
3. Gemeinschaftsrechtliche Aspekte der Anrechnungsmethode .....	669
a) Gemeinschaftskonformität der Anrechnungsmethode im Hinblick auf den „Heraufschleusungseffekt“ .....	669
b) Der Anrechnungshöchstbetrag und das Unterbleiben einer „Herabschleusung“ .....	675
aa) Die grundsätzliche gemeinschaftsrechtliche Unbedenklichkeit der unterbleibenden „Herabschleusung“ .....	675
bb) Diskriminierende Versagung der Anrechnung bzw Erstattung von Auslandssteuern .....	679
cc) <i>Per Country Limitation</i> versus <i>Per Community Limitation</i> .....	683
c) Verluste im Rahmen der Anrechnungsmethode und Anrechnungsvortrag .....	686
<b>VII. Die Bedeutung von Doppelbesteuerungsabkommen auf der Rechtfertigungsebene und das Konstrukt der abkommensrechtlichen „Makrokohärenz“ .....</b>	<b>695</b>
A. Grundlegung .....	695
B. Die Reziprozität von Doppelbesteuerungsabkommen .....	697
1. Grundlegung: Das Verbot eines Gegenseitigkeitsvorbehalts..	697
2. Die Reziprozität eines konkreten Doppelbesteuerungsabkommens .....	699

a) Reziprozität und Vorteilsversagung mangels Abkommensberechtigung .....	700
b) Reziprozität und faktische Benachteiligung Abkommensberechtigter .....	708
C. Die abkommensrechtliche „Makrokohärenz“ .....	712
1. Grundlegung .....	712
2. Die Rechtsprechung des EuGH zur „Makrokohärenz“: <i>Wielockx, Danner, X und Y, Du Saillant und Weidert         und Paulus</i> .....	715
3. Die „Makrokohärenz“ als spezifische Ausprägung des Anerkennungsgrundsatzes .....	724
4. Exkurs: Die Umkehrung der „Makrokohärenz“ durch ab- kommensrechtliche Verlängerung nationaler Besteuerungs- ansprüche am Beispiel von Wegzugsbesteuerungs- systemen .....	731
a) Problemstellung .....	731
b) Die gemeinschaftsrechtliche Problematik einer „Wegzugsbesteuerung“ und die Frage nach der Möglichkeit und Notwendigkeit der Schaffung externer Kohärenz auf abkommensrechtlicher Ebene ..	735
c) Exkurs: Die österreichische Lösung der Wegzugs- besteuerungsproblematik .....	748
<b>VIII. Multilateralisierung bilateraler Doppelbesteuerungs- abkommen durch die Grundfreiheiten: Die Frage der gemeinschaftsrechtlichen „Meistbegünstigung“ .....</b>	759
A. Grundlegung und Problemstellung .....	759
B. Inbound-Meistbegünstigung durch den Quellenstaat .....	764
1. Einleitung und Problemstellung .....	764
2. Die Entscheidungen in den Rechtssachen <i>D, Bujara</i> und <i>ACT Group Litigation</i> .....	781
3. Folgerungen und Konsequenzen .....	793
C. Outbound-Meistbegünstigung durch den Ansässigkeitsstaat ..	808
D. Exkurs: Das „Meistbegünstigungsverbot“ des Art 307 Abs 3 EG .....	817
E. Conclusio .....	819
<b>IX. Das Einwirken des sekundären Gemeinschaftsrechts auf bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen .....</b>	822
A. Grundlegung .....	822
B. Das „Günstigkeitsprinzip“ und dessen Grenzen .....	826
1. Richtlinienvorbehalte zugunsten günstigerer Abkommensnormen .....	826

2. Richtlinienvorbehalte zulasten günstigerer Abkommensnormen .....	840
C. Das ominöse Verhältnis zwischen Doppelbesteuerungs- abkommen und Art 7 Abs 2 der Mutter-Tochter-Richtlinie ....	847
1. Problemstellung .....	847
2. Der <i>Océ-van-der-Grinten</i> -Fall .....	848
a) Der Ausgangssachverhalt im Lichte des britischen Anrechnungssystems .....	848
b) Das Quellenbesteuerungsverbot, Art 7 Abs 2 der Mutter-Tochter-Richtlinie und die Kürzung des Erstattungsbetrages .....	857
c) Würdigung .....	869
3. Folgerungen: Die beschränkte Reichweite des Art 7 Abs 2 der Mutter-Tochter-Richtlinie .....	871
<b>X. Exkurs: Das Phänomen der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung in der Gemeinschaft .....</b>	<b>874</b>
A. Grundlegung .....	874
B. Der Fremdvergleichsgrundsatz, diskriminierende Gewinn- berichtigungen und wirtschaftliche Doppelbesteuerung .....	875
1. Das Gemeinschaftsrecht und der <i>Arm's-Length</i> -Grundsatz ...	875
2. Der <i>Lankhorst-Hohorst</i> -Fall und Folgerungen für Unterkapitalisierungs- und Verrechnungsregeln im Binnenmarkt .....	886
3. Das vermeintliche Verbot der wirtschaftlichen Doppel- besteuerung in der Gemeinschaft .....	901
4. Verrechnungspreiskorrekturen und das steuerliche Richtlinienrecht .....	915
a) Umqualifizierung von Zinszahlungen und Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie im <i>Lankhorst-Hohorst</i> -Fall: Implikationen für Primärberichtigungen .....	917
b) Sekundärberichtigungen und das Zusammenspiel von Mutter-Tochter-Richtlinie und Zinsen-Lizenzgebühren- Richtlinie zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Verrechnungspreisfällen .....	927
C. Grenzüberschreitende Gewinnausschüttungen und die wirtschaftliche Doppelbelastung im Lichte der Grundfreiheiten	934
1. Grenzüberschreitende Dividenden im Binnenmarkt .....	934
a) Das Problem der wirtschaftlichen Doppelbelastung von Ausschüttungen .....	934
b) Lösungsansätze der Mitgliedstaaten bei der Dividendenbesteuerung natürlicher Personen .....	937



2. Die Bedeutung der Kapitalverkehrs- und der Niederlassungsfreiheit für die Dividendenbesteuerung .....	942
a) Grenzüberschreitender Dividendenbezug im sachlichen Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art 56 EG und der Niederlassungsfreiheit nach Art 43 EG .....	942
b) Das Verhältnis zwischen Kapitalverkehrs- und Niederlassungsfreiheit .....	944
c) Die Steuerklausel des Art 58 Abs 1 lit a EG .....	950
d) „Weltweite“ Wirkung der Kapitalverkehrsfreiheit und die Stillhalteklausele des Art 57 Abs 1 EG .....	953
e) Exkurs: Die EWR-Kapitalverkehrsfreiheit .....	965
3. Mitgliedstaatliche Körperschaftsteuersysteme auf dem gemeinschaftsrechtlichen Prüfstand .....	971
a) Problemaufriss .....	971
b) Hereinausschüttungen .....	978
aa) Überblick .....	978
bb) Tatbestandliche Beeinträchtigung der Kapitalverkehrsfreiheit durch Nichter Streckung des Entlastungsmechanismus auf Hereinausschüttungen .....	989
c) Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung .....	992
(1) Art 58 EG als Ausgangspunkt .....	992
(2) Vergleichbarkeit der steuerlichen Ausgangssituationen .....	994
(3) Territorialität .....	998
(4) Rechtfertigung der Benachteiligung von Hereinausschüttungen auf Basis der Kohärenz des Steuersystems .....	1001
dd) Zusammenfassende Würdigung: Hereinausschüttungen in Schedules- und Anrechnungssystemen auf dem europarechtlichen Prüfstand .....	1017
(1) Ausgangspunkt .....	1017
(2) Staatenübergreifende Gesamtschau zur Ermittlung der Vergleichbarkeit von Situationen? .....	1020
(3) Supranationale Kohärenz und internationale Kompensation .....	1024
(4) Überlegungen zur Höhe der anzurechnenden Auslandssteuer in Anrechnungssystemen .....	1025
c) Hinausschüttungen .....	1032

aa) Überblick .....	1032
bb) <i>Fokus Bank</i> .....	1037
cc) <i>Denkavit Internationaal BV</i> .....	1046
dd) Zusammenfassende Würdigung: Hinausaus- schüttungen in Schedules- und Anrechnungs- systemen auf dem europarechtlichen Prüfstand .....	1052
(1) Übersicht .....	1052
(2) Diskriminierungsfreie Körperschaftsteuer- anrechnung durch den Quellenstaat .....	1054
(3) Das Ende von Quellensteuern auf Dividenden im Binnenmarkt? .....	1059
d) Ausblick: Das gemeinschaftskonforme Zusammen- treffen nicht harmonisierter Dividendenbesteuerungs- systeme .....	1063
<b>XI. Ausblick</b> .....	1066
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	1072
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	1183