



Andrea Kämper

Nationale  
Steuervergünstigungshoheit und  
Europarecht



PETER LANG

## Inhaltsverzeichnis

|  |      |
|--|------|
| Vorwort.....   | V    |
| Abkürzungsverzeichnis .....  | XIII |
| A. Einführung .....  | 1    |
| I. Gegenstand der Arbeit .....   | 1    |
| II. Vorgehensweise.....  | 8    |
| B. Funktion und systematische Einordnung der Steuervergünstigung .....   | 10   |
| C. Deutsche inlandsbeschränkte Steuervergünstigungen.....  | 15   |
| I. Auf Inländer beschränkte Steuervergünstigungen .....  | 15   |
| 1. Steuervorteile im Rahmen der Besteuerung natürlicher Personen:<br>§ 10 Abs. 1 Nr. 4, 9 EStG; § 20 Abs. 4 EStG; EigZulG; WoPG;<br>§ 10f EStG ..... | 15   |
| 2. Steuersubventionen im Rahmen der Unternehmensbesteuerung:<br>§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1, Abs. 2 Nr. 2 KStG; § 25 KStG .....                          | 18   |
| II. Auf Inlandssachverhalte beschränkte Steuervergünstigungen .....  | 20   |
| 1. InvZulG .....   | 20   |
| 2. § 6b EStG.....  | 20   |
| 3. § 7g, h, i EStG.....  | 21   |
| 4. § 19a EStG i.V.m. dem Fünften VermBG .....  | 22   |
| 5. § 3 EStG.....   | 23   |
| 6. § 10 Abs. 1 Nr. 4 und Nr. 9 EStG; § 10b EStG; § 13 Abs. 1 Nr. 16<br>ErbStG, § 34g EStG; § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG.....                            | 26   |
| 7. §§ 13a, 19a ErbStG .....  | 29   |
| D. Inlandsbeschränkungen im Lichte der EuGH-Rechtsprechung .....   | 31   |
| I. Rechtsprechung des EuGH zu Steuerrechtsnormen.....  | 31   |
| 1. Diskriminierung von Gebietsfremden.....   | 32   |
| 2. Diskriminierung von wirtschaftlicher Tätigkeit mit Auslandsbezug ...  | 39   |
| 3. Rechtfertigungsmöglichkeiten.....   | 39   |

|      |   |    |
|------|---|----|
| a.   | Explizit geregelte Rechtfertigungsmöglichkeiten.....  | 41 |
| aa.  | Gründe der öffentlichen Ordnung und öffentlichen Sicherheit .....   | 41 |
| bb.  | Im Rahmen der Kapitalverkehrsfreiheit: Art. 58 EGV.....   | 41 |
| b.   | Richterrechtliche Rechtfertigungsmöglichkeiten.....   | 43 |
| aa.  | Anerkannte Legitimationsgründe .....  | 43 |
| aaa. | Das Kohärenzprinzip.....  | 43 |
| bbb. | Missbrauchsvermeidung, Wirksamkeit der Steueraufsicht<br>und Steuerkontrolle .....                            | 47 |
| bb.  | Durch den EuGH abgelehnte Rechtfertigungsgründe .....   | 49 |
| aaa. | Fehlende Steuerharmonisierung .....   | 49 |
| bbb. | Fehlende Reziprozität (DBA-Vorbehalt).....  | 50 |
| ccc. | Kompensation durch Vorteilsausgleich .....  | 50 |
| ddd. | Wirtschaftliche Gründe .....  | 51 |
| eee. | Gesetzes- oder verwaltungstechnische Hindernisse .....  | 51 |
| II.  | Steuervergünstigungen als freizügigkeitsrelevante Steuerrechtsnormen...                                       | 52 |
| III. | Steuervergünstigungen als Beihilfenvorschriften .....   | 60 |
| IV.  | Konkurrenzverhältnis von Beihilfenvorschriften und Grundfreiheiten.....                                       | 64 |
| E.   | Anwendung der Rechtsprechung auf die (unter C.) erörterten<br>inlandsbeschränkten Steuervergünstigungen ..... | 70 |
| I.   | Auf Inländer beschränkte Steuervergünstigungen .....  | 70 |
| 1.   | Besteuerung natürlicher Personen .....  | 70 |
| a.   | Grundfreiheitskonforme Beschränkung des Kirchensteuer- und<br>Schulgeldabzugs auf Gebietsansässige.....       | 70 |
| b.   | Diskriminierung durch Eigenheimzulage, Wohnungsbauprämie<br>und § 10f EStG .....                              | 72 |
| c.   | Diskriminierung durch Versagung des Sparer-Freibetrages .....   | 77 |
| 2.   | Körperschaftsteuerliche Vergünstigungen im Gemeinnützigkeits-<br>und Genossenschaftsrecht .....               | 79 |

|      |  |     |
|------|--|-----|
| a.   | BFH-Vorlagebeschluss vom 14.07.04, I R 94/02, „Stauffer“ .....   | 79  |
| b.   | EuGH-Entscheidung vom 14.9.2006, Rs. C-386/04, „Stauffer“ .....  | 81  |
| c.   | Ergebnis: Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Vergünstigungen .....  | 87  |
| II.  | Europarechtswidrigkeit der inlandsbeschränkten Steuervorteile.....   | 89  |
| 1.   | InvZulG .....  | 89  |
| 2.   | § 6b EStG.....   | 89  |
| 3.   | § 7g, h, i EStG.....   | 91  |
| 4.   | § 19a EStG i.V.m. dem Fünften VermBG .....   | 92  |
| 5.   | § 13 Abs. 1 Nr. 16 ErbStG, § 13 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG;<br>§ 34g EStG; § 10b EStG; § 10 Abs. 1 Nr. 4, Nr. 9 EStG .....             | 93  |
| 6.   | § 3 EStG.....  | 98  |
| 7.   | §§ 13a, 19a ErbStG .....   | 100 |
| III. | Fazit: Verstoß gegen die Freizügigkeitsregelungen durch<br>inlandsbezogene Steuervergünstigungen.....                            | 104 |
| F.   | Würdigung der EuGH-Rechtsprechung .....  | 105 |
| I.   | Prägender Einfluss des EuGH auf das europäische und das nationale<br>Recht durch die Auslegungskompetenz nach Art. 220 EGV ..... | 105 |
| 1.   | Extensive Auslegung der Grundfreiheiten i.V.m. restriktiven<br>Rechtfertigungsmöglichkeiten.....                                 | 106 |
| 2.   | Geringer Einfluss allgemeiner Rechtsprinzipien auf die An-<br>wendung und Auslegung der Freizügigkeitsregelungen.....            | 109 |
| 3.   | Zwischenfazit: Einseitige Auslegung der Vertragsbe-<br>stimmungen zu Lasten des mitgliedstaatlichen Einflusses .....             | 111 |
| II.  | Erwägungen zur Erweiterung des mitgliedstaatlichen<br>Gestaltungsspielraumes bei der (Steuer-)Subventionierung.....              | 112 |
| 1.   | Einseitige Vorteilsmitnahmeeffekte durch Ausnutzung der<br>grundfreiheitlichen Vorgaben.....                                     | 113 |
| 2.   | Fehlende Zuständigkeit des EuGH bei der Harmonisierung   |     |

|  |     |
|--|-----|
| im direkten Steuerrecht .....  | 115 |
| 3. Bedenken gegen die Rechtsauslegungs- und Rechtsfortbildungspraxis des EuGH .....  | 118 |
| a. Einseitige Interpretation der gemeinschaftsvertraglichen Regelungen verdeutlicht am Beispiel des Art. 58 Abs. 1 lit. a EGV .....    | 121 |
| b. Zurückdrängung mitgliedstaatlicher Haushaltsinteressen bzw. steuerlicher Kontrollinteressen.....                                    | 123 |
| 4. Verschieben des Kräftegleichgewichts im Subventionsbereich: Wachsender Einfluss der Gemeinschaft durch EG-Subventionen.....         | 127 |
| 5. Bedenken gegen die Zurückdrängung mitgliedstaatlicher Einflussnahme.....  | 131 |
| III. Schlussfolgerung: Notwendigkeit eines größeren Gestaltungsspielraums der Mitgliedstaaten bei der (Steuer-) Subventionierung ..... | 135 |
| G. Lösungsansätze zur verstärkten Berücksichtigung nationaler Subventionsziele bei Anwendung der Freizügigkeitsregelungen .....        | 137 |
| I. Die Bedeutung des Normzwecks im Hinblick auf den Diskriminierungsmaßstab .....  | 137 |
| 1. Unterschiedlicher Maßstab nach der Zugehörigkeit zu einer Normzweckgruppe .....   | 137 |
| 2. Unterscheidung nach Normal- und Sonderbesteuerung .....   | 140 |
| II. Änderungsbedarf bei den Rechtfertigungsgrundsätzen.....  | 141 |
| 1. Einheitlicher Wertungsmaßstab bei Rechtfertigungen .....  | 141 |
| a. Anwendung ungeschriebener Rechtfertigungsmöglichkeiten auf offene Diskriminierungen .....   | 141 |
| b. Anerkennung der nationalwohldienlichen beihilferechtlichen Subventionsziele im Rahmen des „Rule of reason“-Grundsatzes ...          | 143 |
| 2. Herstellung einer ausgewogeneren Kompetenzverteilung durch  |     |

|   |     |
|---|-----|
| Einzelfallabwägungen .....  | 149 |
| III. Beispiele für Konkordanzerwägungen im Einzelfall .....             | 153 |
| 1. Regionalmaßnahmen.....   | 154 |
| a. Beihilferecht .....  | 154 |
| aa. Art. 87 Abs. 3 lit. a und c EGV .....                               | 155 |
| bb. Art. 87 Abs. 3 lit. b EGV.....                                      | 159 |
| cc. Art. 87 Abs. 2 lit. c EGV .....                                     | 160 |
| b. Europäische Grundfreiheiten .....                                    | 162 |
| 2. Kulturelle Steuervergünstigungen .....                               | 162 |
| 3. Gemeinnützigkeitsrecht.....  | 164 |
| 4. Förderung deutscher Privatschulen.....                               | 168 |
| H. Umsetzungsmöglichkeiten der unter G. erörterten Lösungsansätze ..... | 172 |
| Zusammenfassung in 20 Thesen.....                                       | 175 |
| Literaturverzeichnis.....   | 182 |