

# Inhaltsübersicht

	Seite
Geleitwort . . . . .	V
Vorwort . . . . .	VII
Inhaltsverzeichnis . . . . .	XIII
Abkürzungsverzeichnis zitierter Periodika . . . . .	XXIX

## 1. Teil: Einführung in die Problemstellung

<b>1. Kapitel: Einleitung . . . . .</b>	<b>1</b>
§ 1 Überblick über den Gang der Untersuchungen . . . . .	1
<b>2. Kapitel: Die Einwirkung der Grundfreiheiten des EG-Vertrags auf das direkte Steuerrecht der Mitgliedstaaten – Skizzierung des Kon- fliktfeldes . . . . .</b>	<b>4</b>
§ 2 Die gemeinschaftsrechtlichen Rahmenbedingungen des direkten Steu- errechts . . . . .	4
§ 3 Die Bedeutung der Grundfreiheiten des EG-Vertrags für das direkte Steuerrecht der Mitgliedstaaten . . . . .	15

## 2. Teil: Dogmatik der Grundfreiheiten des EG-Vertrags

<b>3. Kapitel: Konflikte zwischen mitgliedstaatlicher Gesetzgebung und den Grundfreiheiten – Vorgaben des EG-Vertrags als Gemein- schaftsverfassung . . . . .</b>	<b>39</b>
§ 4 Das Entstehen von Spannungsfeldern zwischen nationalem Recht und Gemeinschaftsrecht . . . . .	39
§ 5 Die grundsätzliche Anerkennung schützenswerter Interessen der Mit- gliedstaaten im Anwendungsbereich der Grundfreiheiten . . . . .	58
§ 6 Konfliktlösung und Interessenausgleich innerhalb des Spannungsfeldes durch das Verhältnismäßigkeitsprinzip . . . . .	70

	Seite
<b>4. Kapitel: Die EuGH-Rechtsprechung zu den Grundfreiheiten – Dynamisierung und Problemfelder der Marktintegration innerhalb der Gemeinschaft . . . . .</b>	<b>103</b>
§ 7 Die Auslegung der Grundfreiheiten in der neueren EuGH-Rechtsprechung: Ausdehnung der tatbestandlichen Reichweite und strukturelle „Konvergenz“ . . . . .	103
§ 8 Problembereiche der Grundfreiheiten vor dem Hintergrund des Binnenmarktziels . . . . .	111
§ 9 Die zunehmende Berücksichtigung mitgliedstaatlicher Regelungsinteressen im Rahmen der Grundfreiheiten: „Gegenkonvergenz“ auf der Rechtfertigungsebene . . . . .	130
<b>5. Kapitel: Die Dogmatik der Grundfreiheiten – „Feineinstellung“</b>	<b>175</b>
§ 10 Begriffsklärung unter Zuhilfenahme der deutschen Grundrechtsdogmatik: Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote – Gleichheits- und Freiheitsrechte . . . . .	175
§ 11 Loslösung der Grundfreiheiten von dem verengten Schutzkonzept der „Inländergleichbehandlung“ und der Abhängigkeit von einer fremden (EU)-Staatsangehörigkeit . . . . .	183
§ 12 Neustrukturierung der Grundfreiheiten in ihrer <i>gleichheitsrechtlichen</i> Komponente – Dynamisierung des statischen Gebots der „Inländergleichbehandlung“ ausländischer Staatsangehöriger zu einem umfassenden Verbot der Diskriminierung grenzüberschreitender wirtschaftlicher Aktivitäten . . . . .	200
§ 13 Unterstützung des Gleichbehandlungsgebots durch ein den Marktzugang erzwingendes <i>freiheitsrechtliches</i> Beschränkungsverbot . . . . .	249
§ 14 Das Zusammenwirken von Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot: Betrachtungen aus „föderaler“ Sicht . . . . .	303
§ 15 Zusammenfassung der Erkenntnisse zur Grundfreiheitsdogmatik . . . . .	322
§ 16 Annex: Das allgemeine Freizügigkeitsrecht (Art. 18 Abs. 1 EG; früher Art. 8a Abs. 1 EGV) . . . . .	341

### **3. Teil: Die EuGH-Rechtsprechung zum Konfliktfeld zwischen den EG-Grundfreiheiten und dem nationalen direkten Steuerrecht**

<b>6. Kapitel: Aktuelle und potentielle Kollisionspunkte zwischen mitgliedstaatlichen Steuernormen und dem tatbestandlichen Anwendungsbereich der Grundfreiheiten . . . . .</b>	<b>377</b>
§ 17 Die Grobstruktur nationaler Steuersysteme . . . . .	377
§ 18 Die „erste Generation“ der EuGH-Urteile zum direkten Steuerrecht – von „Kommission/Frankreich“ bis „Commerzbank AG“ . . . . .	385
§ 19 Die „zweite Generation“ der EuGH-Urteile zum direkten Steuerrecht – „Schumacker“ & Co. . . . .	480
<b>7. Kapitel: Grundfreiheitsbeeinträchtigungen durch nationale steuerliche Regelungen und ihre Rechtfertigung – Eine Bestandsaufnahme der EuGH-Judikatur . . . . .</b>	<b>822</b>
§ 20 Systematisierung der Schlußfolgerungen zur tatbestandlichen Erfassung mitgliedstaatlicher Steuervorschriften . . . . .	822
§ 21 Die Rechtfertigung von Beeinträchtigungen des grenzüberschreitenden Wirtschaftsverkehrs durch steuerlich motivierte Regelungsinteressen der Mitgliedstaaten . . . . .	926

### **4. Teil: Schluß**

<b>8. Kapitel: Endergebnisse . . . . .</b>	<b>975</b>
§ 22 Zusammenfassung und Schlußfolgerungen . . . . .	975
Literaturverzeichnis . . . . .	985
Verzeichnis zitierter Gerichtsentscheidungen . . . . .	1099
Stichwortverzeichnis . . . . .	1125

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Geleitwort . . . . .	V
Vorwort . . . . .	VII
Inhaltsübersicht . . . . .	IX
Abkürzungsverzeichnis zitierter Periodika . . . . .	XXIX

## 1. Teil: Einführung in die Problemstellung

<b>1. Kapitel: Einleitung . . . . .</b>	<b>1</b>
<b>§ 1 Überblick über den Gang der Untersuchung . . . . .</b>	<b>1</b>
 <b>2. Kapitel: Die Einwirkung der Grundfreiheiten des EG-Vertrags auf das direkte Steuerrecht der Mitgliedstaaten – Skizzierung des Konfliktfeldes . . . . .</b>	 <b>4</b>
<b>§ 2 Die gemeinschaftsrechtlichen Rahmenbedingungen des direkten Steuerrechts . . . . .</b>	<b>4</b>
I. Das Fehlen primärrechtlicher Aussagen . . . . .	4
II. Das bisher existente Sekundärrecht . . . . .	10
 <b>§ 3 Die Bedeutung der Grundfreiheiten des EG-Vertrags für das direkte Steuerrecht der Mitgliedstaaten . . . . .</b>	 <b>15</b>
I. Begrenzung des Untersuchungsgegenstandes auf die primärrechtlichen Grundfreiheiten . . . . .	 15
II. Allgemein: Die Bedeutung des direkten Steuerrechts für einen Gemein- samen (bzw. Binnen-)Markt . . . . .	 18
III. Speziell: „Stille Harmonisierung“ des nationalen Steuerrechts über den Umweg des primären Gemeinschaftsrechts – Die EuGH-Rechtsprechung zu den Grundfreiheiten . . . . .	 25
IV. Die Bedeutung einer allgemeinen Grundfreiheitsdogmatik für den Kon- flikt zwischen den Grundfreiheiten und dem nationalen Steuerrecht . . .	 32

## 2. Teil: Dogmatik der Grundfreiheiten des EG-Vertrags

<b>3. Kapitel: Konflikte zwischen mitgliedstaatlicher Gesetzgebung und den Grundfreiheiten – Vorgaben des EG-Vertrags als Gemeinschaftsverfassung . . . . .</b>	<b>39</b>
<b>§ 4 Das Entstehen von Spannungsfeldern zwischen nationalem Recht und Gemeinschaftsrecht . . . . .</b>	<b>39</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	39
II. Die unmittelbare Anwendbarkeit der Grundfreiheiten des EG-Vertrags . . . . .	41
III. Der Vorrang des Gemeinschaftsrechts . . . . .	53
IV. Zwischenfazit . . . . .	57
<b>§ 5 Die grundsätzliche Anerkennung schützenswerter Interessen der Mitgliedstaaten im Anwendungsbereich der Grundfreiheiten . . . . .</b>	<b>58</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	58
II. Vertraglich vorgesehene Schutzklauseln . . . . .	58
III. Die „Cassis“-Doktrin („rule of reason“) . . . . .	60
1. Die „rule of reason“ als tatbestandsimmanenter Vorbehalt . . . . .	61
2. Die „rule of reason“ als ungeschriebene Ausnahmeklausel („Rechtfertigungsgrund“) zugunsten mitgliedstaatlicher Regelungsinteressen . . . . .	63
IV. Zwischenfazit . . . . .	68
<b>§ 6 Konfliktlösung und Interessenausgleich innerhalb des Spannungsfeldes durch das Verhältnismäßigkeitsprinzip . . . . .</b>	<b>70</b>
I. Allgemein: Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit im Gemeinschaftsrecht . . . . .	70
1. Herkunft . . . . .	71
a) Weltweit anerkannte allgemeine Rechtsgrundsätze . . . . .	71
b) Allgemeine Rechtsgrundsätze der Mitgliedstaaten . . . . .	73
c) Originär im Gemeinschaftsrecht angelegte Rechtsgrundsätze . . . . .	75
aa) Ableitung aus Einzelvorschriften des E(W)G-Vertrags . . . . .	75
bb) Allgemeinere Herleitung . . . . .	80
d) Zusammenfassung . . . . .	84
2. Die einzelnen Teilelemente des Verhältnismäßigkeitsprinzips . . . . .	85
a) Geeignetheit des Mittels . . . . .	86
b) Erforderlichkeit des Mittels . . . . .	87
c) Übermaßverbot (Verhältnismäßigkeit stricto sensu) . . . . .	88
3. Zusammenfassung . . . . .	94

	Seite
II. Speziell: Die Funktion des Verhältnismäßigkeitsprinzips im Spannungs- verhältnis zwischen EG-Grundfreiheiten und nationalen Regelungen . .	95
1. Auflösung von Normkollisionen . . . . .	95
2. Würdigung der gegenstreitenden Interessen . . . . .	97
 <b>4. Kapitel: Die EuGH-Rechtsprechung zu den Grundfreiheiten – Dyna- misierung und Problemfelder der Marktintegration inner- halb der Gemeinschaft . . . . .</b>	 <b>103</b>
 <b>§ 7 Die Auslegung der Grundfreiheiten in der neueren EuGH-Recht- sprechung: Ausdehnung der tatbestandlichen Reichweite und struk- turelle „Konvergenz“ . . . . .</b>	 <b>103</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	103
II. Der Schritt vom Diskriminierungs- zum Beschränkungsverbot . . . . .	104
III. Die Notwendigkeit einer Feinabstimmung, insbesondere im Bereich der Personenverkehrsfreiheiten . . . . .	108
 <b>§ 8 Problembereiche der Grundfreiheiten vor dem Hintergrund des Binnenmarktziels . . . . .</b>	 <b>111</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	111
II. Das Grundproblem der Personenverkehrsfreiheiten: strukturelle Mängel des Gebots der „Inländergleichbehandlung“ im Hinblick auf transnatio- nale Wirtschaftsvorgänge . . . . .	111
1. Die ausschließliche Adressierung an den Bestimmungsstaat . . . . .	111
2. Die ausschließliche Anknüpfung an die ausländische Staatsange- hörigkeit . . . . .	113
3. Die Nichterfassung „passiver“ Marktteilnehmer . . . . .	114
III. Allgemeines Problem der Grundfreiheiten: die Gefahr der markt- abgrenzenden Wirkung von (sogar) diskriminierungsfreien nationalen Regelungen . . . . .	115
IV. Zwischenfazit . . . . .	117
1. Das verworrene Konzept der „versteckten“ Diskriminierungen . . . . .	118
a) Rechtsunsicherheiten im Tatbestandsbereich . . . . .	118
b) Rechtsunsicherheiten im Rechtfertigungsbereich . . . . .	122
2. Die Verwässerung von Diskriminierungs- und Beschränkungstatbe- stand . . . . .	128
 <b>§ 9 Die zunehmende Berücksichtigung mitgliedstaatlicher Regelungs- interessen im Rahmen der Grundfreiheiten: „Gegenkonvergenz“ auf der Rechtfertigungsebene . . . . .</b>	 <b>130</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	130
	XV

	Seite
II. „Formale“ Assimilierung: Anerkennung der richterrechtlichen „rule of reason“ als „Rechtfertigungsgrund“ neben den ausdrücklichen Schutzklauseln des EG-Vertrags . . . . .	131
III. Materieller Gleichklang der „rule of reason“ im Bereich der verschiedenen Grundfreiheiten . . . . .	132
1. Inhaltliche Offenheit . . . . .	132
2. Grundfreiheitsübergreifende Austauschbarkeit . . . . .	138
IV. Ausdehnung des Anwendungsbereichs der „rule of reason“: vom Beschränkungs- zum Diskriminierungsverbot . . . . .	140
1. Nichtdiskriminierende Beschränkungen . . . . .	140
2. Eindringen der „rule of reason“ in den Bereich diskriminierender nationaler Maßnahmen . . . . .	142
a) „Versteckte“/„indirekte“ Diskriminierungen . . . . .	143
b) „Offene“/„Direkte“ Diskriminierungen . . . . .	150
V. Zwischenfazit . . . . .	162
 <b>5. Kapitel: Die Dogmatik der Grundfreiheiten – „Feineinstellung“</b>	 175
 <b>§ 10 Begriffsklärung unter Zuhilfenahme der deutschen Grundrechtsdogmatik: Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote – Gleichheits- und Freiheitsrechte . . . . .</b>	 <b>175</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	175
II. Die Grundstruktur des Freiheitsrechts . . . . .	176
III. Die Grundstruktur des Gleichheitsrechts . . . . .	177
IV. Folgerungen für die Grundfreiheiten des EG-Vertrags . . . . .	180
 <b>§ 11 Loslösung der Grundfreiheiten von dem verengten Schutzkonzept der „Inländergleichbehandlung“ und der Abhängigkeit von einer fremden (EU)-Staatsangehörigkeit . . . . .</b>	 <b>183</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	183
II. Lösungsansätze in der EuGH-Rechtsprechung . . . . .	184
III. Schlußfolgerungen . . . . .	190

<b>§ 12 Neustrukturierung der Grundfreiheiten in ihrer <i>gleichheitsrechtlichen</i> Komponente – Dynamisierung des statischen Gebots der „Inländergleichbehandlung“ ausländischer Staatsangehöriger zu einem umfassenden Verbot der Diskriminierung grenzüberschreitender wirtschaftlicher Aktivitäten . . . . .</b>	<b>200</b>
I. Die Notwendigkeit der Ausrichtung aller Grundfreiheiten auf die Beseitigung der Hindernisse des zwischenstaatlichen Wirtschaftsverkehrs im Binnenmarkt (Art. 14 Abs. 2 i. V.m. Art. 3 Abs. 1 lit. c EG; früher Art. 7a Abs. 2 i. V.m. Art. 3 lit. c EGV) . . . . .	200
II. Zur „Brückenfunktion“ des Dienstleistungsverkehrs (Art. 49 EG; früher Art. 59 EGV) . . . . .	204
1. „Import“-Situationen . . . . .	205
2. „Export“-Situationen . . . . .	210
III. Ansätze in der Rechtsprechung zur Arbeitnehmerfreizügigkeit und zur Niederlassungsfreiheit (Art. 39, 43 EG; früher Art. 48, 52 EGV) . . . .	212
IV. Querschnittsvergleich zum Waren- und Kapitalverkehr . . . . .	219
1. Warenimporte und -exporte (Art. 28, 29 EG; früher Art. 30, 34 EGV) . . . . .	219
2. Kapitalimporte und -exporte (Art. 56 Abs. 1 EG; früher Art. 73b Abs. 1 EGV) . . . . .	222
V. Zwischenfazit: Einfügung der Personenverkehrsfreiheiten in ein einheitliches Verständnis sämtlicher EG-Grundfreiheiten als Verbote der Diskriminierung grenzüberschreitender Verkehrsströme . . . . .	227
VI. Einbeziehung der Rechtsposition der Nachfrager/Abnehmer . . . . .	234
VII. Zusammenfassung und abschließende Bewertung . . . . .	243
 <b>§ 13 Unterstützung des Gleichbehandlungsgebots durch ein den Marktzugang erzwingendes <i>freiheitsrechtliches</i> Beschränkungsverbot . . .</b>	<b>249</b>
I. Die begrenzte Reichweite eines Gleichbehandlungsgebots im Binnenmarkt . . . . .	249
II. Ausgangspunkt: Die Rechtsprechung zur Warenimportfreiheit (Art. 28 EG; früher Art. 30 EGV) . . . . .	254
1. Das „Keck“-Urteil . . . . .	254
2. Unveränderte Geltung des Diskriminierungsstandards . . . . .	255
3. Das Problem der „faktischen“ Importbenachteiligung: zurück zu „Cassis de Dijon“ . . . . .	256
4. Neuorientierung des Beschränkungsstandards auf die Beseitigung spezifischer Hindernisse des grenzüberschreitenden Warenverkehrs . . . . .	264



	Seite
III. Grundfreiheitsübergreifende Vergleichsbetrachtung der Judikatur zum Dienstleistungsverkehr, zur Arbeitnehmerfreizügigkeit und zur Niederlassungsfreiheit . . . . .	268
1. „Import“-Konstellationen . . . . .	269
a) Dienstleistungsfreiheit (Art. 49 EG; früher Art. 59 EGV) . . . . .	269
b) Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EG; früher Art. 52 EGV) und Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art. 39 EG; früher Art. 48 EGV) . . . . .	272
2. „Export“-Konstellationen . . . . .	278
3. Zwischenfazit . . . . .	280
IV. Einbeziehung der Regelungen zur Freiheit der Warenexporte sowie des Kapitalverkehrs . . . . .	282
1. Freie Warenausfuhr (Art. 29 EG; früher 34 EGV) . . . . .	282
2. Freier Kapitalverkehr (Art. 56 Abs. 1 EG; früher Art. 73b Abs. 1 EGV) . . . . .	285
V. Die Ausrichtung des Beschränkungsverbots auf die Eröffnung des Marktzugangs . . . . .	288
1. Die Brisanz von „Gebhard“ und die Lehren aus „Keck“ . . . . .	288
2. Die erste Lektion aus „Keck“: Fortgeltung des Diskriminierungsverbots . . . . .	291
3. Die zweite Lektion aus „Keck“: Beschränkungsverbot und „Marktzugang“ . . . . .	293
4. Negativabgrenzung und weitere strukturelle Qualifizierung . . . . .	298
a) Grundfreiheitsbehinderung contra bloße Disparitäten nationaler Regelungen . . . . .	298
b) Das Beschränkungsverbot als absolut wirkendes Abwehrrecht . . . . .	300
<b>§ 14 Das Zusammenwirken von Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot: Betrachtungen aus „föderaler“ Sicht . . . . .</b>	<b>303</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	303
II. Vergleich mit der EuGH-Rechtsprechung zu „indirekten“ Normkollisionen . . . . .	304
III. Vergleich mit der „Interstate Commerce Clause“ der U.S. Constitution . . . . .	308
IV. Zwischenfazit . . . . .	312
<b>§ 15 Zusammenfassung der Erkenntnisse zur Grundfreiheitsdogmatik . . . . .</b>	<b>322</b>
I. Marktfreiheit und Marktgleichheit im EG-Binnenmarkt . . . . .	322
II. Vereinheitlichung der Rechtfertigungsmöglichkeiten durch mitgliedstaatliche Allgemeininteressen . . . . .	330
III. Verhältnismäßigkeitsprüfung . . . . .	333

	Seite
<b>§ 16 Annex: Das allgemeine Freizügigkeitsrecht (Art. 18 Abs. 1 EG; früher Art. 8a Abs. 1 EGV) . . . . .</b>	<b>341</b>
I. Die Vertragsänderung von Maastricht . . . . .	341
II. Die unmittelbare Anwendbarkeit von Art. 18 Abs. 1 EG (früher Art. 8a Abs. 1 EGV) . . . . .	341
III. Schutzzinhalt und Grenzen . . . . .	347
1. Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot gegenüber dem Bestimmungs- und dem Herkunftsstaat . . . . .	347
2. Mitgliedstaatliche Schutzinteressen . . . . .	353
3. Verhältnismäßigkeit . . . . .	356
IV. Das Verhältnis von Art. 18 Abs. 1 EG (früher Art. 8a Abs. 1 EGV) zu den Marktfreiheiten . . . . .	356
1. Grundsatz: Subsidiarität von Art. 18 Abs. 1 EG (früher Art. 8a Abs. 1 EGV) . . . . .	356
2. Ergänzung der Marktfreiheiten . . . . .	358
3. Eigenständiger Anwendungsbereich . . . . .	373
V. Zusammenfassung . . . . .	375

### **3. Teil: Die EuGH-Rechtsprechung zum Konfliktfeld zwischen den EG-Grundfreiheiten und dem nationalen direkten Steuerrecht**

<b>6. Kapitel: Aktuelle und potentielle Kollisionspunkte zwischen mitgliedstaatlichen Steuernormen und dem tatbestandlichen Anwendungsbereich der Grundfreiheiten . . . . .</b>	<b>377</b>
---	------------

<b>§ 17 Die Grobstruktur nationaler Steuersysteme . . . . .</b>	<b>377</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	377
II. Übersicht über die Grundstrukturen der nationalen Steuerrechtsordnungen	378
1. Allgemeine Abgrenzungen . . . . .	378
2. Speziell: Die Teilelemente des materiellen Steueranspruchs . . . . .	379
a) Steuersubjekt (persönliche Steuerpflicht) . . . . .	379
b) Steuerobjekt (sachliche Steuerpflicht und Bemessungsgrundlage)	380
c) Steuersatz (Tarif) . . . . .	382
III. Zwischenfazit . . . . .	383

<b>§ 18 Die „erste Generation“ der EuGH-Urteile zum direkten Steuerrecht - von „Kommission/Frankreich“ bis „Commerzbank AG“</b>	<b>385</b>
I. Vorbemerkung . . . . .	385
II. Zur Besteuerung von Gesellschaften . . . . .	386

	Seite
1. „Kommission/Frankreich“ (1985) . . . . .	386
a) Fallproblem . . . . .	386
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	386
c) Abschließende Bewertung . . . . .	388
2. „avoir fiscal“ (1986) . . . . .	388
a) Fallproblem . . . . .	388
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	389
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	392
aa) Allgemeine Üblichkeit der Differenzierung nach der Gebiets- ansässigkeit im Internationalen Steuerrecht . . . . .	393
bb) Allgemeiner „Vorteilsausgleich“ . . . . .	396
cc) Sonstige Rechtfertigungsversuche: fehlende Steuerharmo- nisierung, Verhinderung der „Steuerflucht“ und DBA-Vor- gaben . . . . .	396
d) Abschließende Bewertung . . . . .	400
aa) Zur Beeinträchtigung der „Wahlfreiheit“ der (Sekundär-) Niederlassungsform . . . . .	400
bb) Keine Begrenzung auf Versicherungssektor und Gesell- schaftsbesteuerung . . . . .	403
3. „Daily Mail“ (1988) . . . . .	405
a) Fallproblem . . . . .	405
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	406
c) Zur Versagung des Schutzes der (primären) Niederlassungsfreiheit . . . . .	408
aa) Vorschlag für einen tatbestandlichen Lösungsansatz . . . . .	410
bb) Vorschlag für eine Rechtfertigungsprüfung . . . . .	410
4. „Commerzbank AG“ (1993) . . . . .	414
a) Fallproblem . . . . .	414
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	415
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	417
d) Abschließende Bewertung . . . . .	420
aa) Keine Begrenzung auf Besteuerung von Gesellschaften . . . . .	420
bb) Unbeachtlichkeit der Besteuerungssituation in anderen Staaten und von DBA . . . . .	421
III. Zur Besteuerung natürlicher Personen . . . . .	422
1. „Biehl“ (1990) . . . . .	422
a) Fallproblem . . . . .	422
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	423
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	426
aa) Gewährleistung eines progressiven Besteuerungssystems . . . . .	427
bb) Verweis auf Billigkeitsmaßnahmen im Einzelfall . . . . .	430
2. „Bachmann“ und „Kommission/Belgien“ (1992) . . . . .	431
a) Fallproblem . . . . .	431
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	432

	Seite
aa) Arbeitnehmerfreizügigkeit . . . . .	432
bb) Freier Dienstleistungsverkehr . . . . .	435
cc) Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit . . . . .	437
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	438
aa) Kontrolle der ins Ausland geleisteten Beitragszahlungen . . .	438
bb) Die Notwendigkeit der Wahrung der „Kohärenz“ des nationalen Steuerrechts . . . . .	441
d) Bewertung . . . . .	445
aa) Verdeutlichung des Grundgedankens der „Kohärenz“-Idee . .	446
bb) Unzulänglichkeiten bei der Beurteilung des nationalen Steuerrechts . . . . .	449
3. „Werner“ (1993) . . . . .	454
IV. Zusammenfassung und Schlußfolgerungen . . . . .	455
1. Erste allgemeine Erkenntnisse aus der EuGH-Rechtsprechung zum Konflikt des nationalen direkten Steuerrechts mit den Marktfreiheiten . . . . .	455
2. Speziell: Erste Erkenntnisse zum Rechtfertigungsgrund der „Kohärenz“ des nationalen Steuersystems . . . . .	459
a) Konkretisierung der „Bachmann“-Rechtsprechung . . . . .	459
b) Betrachtung der „ersten Generation“ der EuGH-Judikatur zum direkten Steuerrecht im Lichte der „Bachmann“-Rechtsprechung . . . . .	462
aa) Rückblick auf „avoir fiscal“ . . . . .	462
bb) Rückblick auf „Daily Mail“ . . . . .	465
cc) Rückblick auf „Biehl“ . . . . .	466
dd) Rückblick auf „Commerzbank AG“ . . . . .	471
c) Einbeziehung des „Kohärenz“-Gedankens in die Auslegung von Art. 58 Abs. 1 EG (früher Art. 73d Abs. 1 EGV) . . . . .	471
<b>§ 19 Die „zweite Generation“ der EuGH-Urteile zum direkten Steuerrecht – „Schumacker“ &amp; Co. . . . .</b>	<b>480</b>
I. Zur Besteuerung natürlicher Personen . . . . .	480
1. „Schumacker“ (1995) . . . . .	480
a) Fallproblem . . . . .	480
b) Materiell-rechtliche Nachteile beschränkt Steuerpflichtiger . . . .	481
aa) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	481
bb) Der Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung erster Akt: generelle Unvergleichbarkeit von beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen? . . . . .	483
cc) Zwischenbemerkungen . . . . .	485
dd) Der Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung zweiter Akt: beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtige sind (ausnahmsweise) doch vergleichbar! . . . . .	491

	Seite
ee) Kritik und alternativer Lösungsvorschlag . . . . .	493
ff) Schlußbemerkung: zur Rolle der DBA in der Argumentation des EuGH und zur Frage der „Meistbegünstigung“ . . . . .	501
c) Verfahrensrechtliche Nachteile beschränkt Steuerpflichtiger . . .	503
2. „Wielockx“ (1995) . . . . .	506
a) Fallproblem . . . . .	506
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	507
c) Zwischenbemerkung zur Anwendung des „Schumacker“-Tests . .	509
d) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	513
e) Erneut: Unzulänglichkeiten bei der Beurteilung des nationalen Steuerrechts . . . . .	515
f) Abschließende Bewertung . . . . .	520
aa) Modifizierungen des „Kohärenz“-Grundsatzes und Folgepro- bleme . . . . .	521
bb) Zum Gedanken einer „Makro-Kohärenz“ . . . . .	534
3. „Kommission/Luxemburg“ (1995) . . . . .	536
a) Fallproblem . . . . .	536
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	536
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	537
aa) Nochmals: keine Beseitigung einer Diskriminierung durch Billigkeitsmaßnahmen . . . . .	538
bb) Progressionsvorbehalt und Informationsbedarf der nationalen Steuerverwaltung . . . . .	539
d) Abschließende Bewertung . . . . .	543
4. „Svensson u. Gustavsson“ (1995) . . . . .	547
a) Fallproblem . . . . .	547
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	547
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	549
d) Abschließende Bewertung . . . . .	551
5. „Asscher“ (1996) . . . . .	554
a) Fallproblem . . . . .	554
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	555
c) Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung . . . . .	557
aa) Ansatz zur Verschärfung der Vergleichbarkeitsprüfung . . . . .	557
bb) Progressionsargument . . . . .	559
cc) Ausgleich entgehender Sozialversicherungsbeiträge . . . . .	564
dd) „Kohärenz“-Gesichtspunkte . . . . .	568
d) Abschließende Bewertung . . . . .	569
6. „Safir“ (1998) . . . . .	575
a) Fallproblem . . . . .	575
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	576
c) Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung . . . . .	578
aa) Sonderbelastungen der inländischen Versicherungsnehmer . .	579

	Seite
bb) Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkte . . . . .	582
d) Abschließende Bewertung . . . . .	585
7. „Gilly“ (1998) . . . . .	590
a) Fallproblem . . . . .	590
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	591
aa) Keine unmittelbare Anwendbarkeit von Art. 220 EGV (jetzt Art. 293 EG) . . . . .	591
bb) Grundfreiheitskonformität der steuerlichen Anknüpfungsfaktoren in den DBA-Zuteilungsnormen . . . . .	592
cc) Grundfreiheitskonformität der französischen Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung („crédit d’impôt“) . . . . .	601
c) Abschließende Bewertung . . . . .	608
8. „Gschwind“ (1999) . . . . .	610
a) Fallproblem . . . . .	610
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	611
c) Abschließende Bewertung . . . . .	617
9. „Vestergaard“ (1999) . . . . .	618
a) Fallproblem . . . . .	618
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	619
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	622
d) Abschließende Bewertung . . . . .	624
10. Zwischenfazit . . . . .	626
II. Die EuGH-Rechtsprechung zur Besteuerung von Gesellschaften . . . . .	627
1. „Futura Participations SA“ (1997) . . . . .	627
a) Fallproblem . . . . .	627
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	628
aa) Verlustberücksichtigung und Territorialitätsprinzip . . . . .	629
bb) Buchführungs- und Aufbewahrungspflicht . . . . .	632
c) Abschließende Bewertung . . . . .	638
2. „ICI plc“ (1998) . . . . .	641
a) Fallproblem . . . . .	641
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	642
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	646
aa) Gefahr einer Steuerumgehung . . . . .	646
bb) „Kohärenz“-Argument . . . . .	649
d) Abschließende Bewertung . . . . .	651
3. „Royal Bank of Scotland plc“ (1999) . . . . .	653
a) Fallproblem . . . . .	653
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	654
c) Abschließende Bewertung . . . . .	660
4. „Société Baxter u. a.“ (1999) . . . . .	662
a) Fallproblem . . . . .	662
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	662

	Seite
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	666
d) Abschließende Bewertung . . . . .	666
5. „Compagnie de Saint-Gobain“ (1999) . . . . .	669
a) Fallproblem . . . . .	669
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	670
c) Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung . . . . .	673
aa) Generelle Unvergleichbarkeit beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtiger . . . . .	673
bb) Steuerliche Einnahmeverluste . . . . .	676
cc) Vorteilsausgleich . . . . .	678
dd) Vermeidung der Doppelbesteuerung und Auswirkung von DBA mit Drittstaaten . . . . .	680
d) Abschließende Bewertung . . . . .	687
6. „Eurowings Luftverkehrs AG“ (1999) . . . . .	692
a) Fallproblem . . . . .	692
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	693
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	698
aa) Keine „Kohärenz“ . . . . .	699
bb) Keine interstaatliche „Vorteilskompensation“ . . . . .	700
d) Abschließende Bewertung . . . . .	702
7. „X AB, Y AB“ (1999) . . . . .	706
a) Fallproblem . . . . .	706
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	708
c) Abschließende Bewertung . . . . .	709
8. Eingestelltes Verfahren „Juntas Generales de Guipúzcoa u. a.“ . . . . .	712
a) Fallproblem . . . . .	712
b) Lösungsansatz des Generalanwalts . . . . .	713
c) Bewertung . . . . .	714
9. Zwischenfazit . . . . .	715
 III. Die EuGH-Entscheidungen ab 2719: Verfestigung einheitlicher Prinzipien und ungenutzte Chancen der Rechtsfortbildung . . . . .	719
1. „Baars“ (2720) . . . . .	719
a) Fallproblem . . . . .	719
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	720
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	724
d) Abschließende Bewertung . . . . .	728
2. „Zurstrassen“ (2730) . . . . .	730
a) Fallproblem . . . . .	730
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	731
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	735
d) Abschließende Bewertung . . . . .	738
3. „Verkooijen“ (2000) . . . . .	739
a) Fallproblem . . . . .	739

	Seite
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	741
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	746
aa) Zur Bedeutung von Art. 73d Abs. 1 lit. a und Abs. 3 EGV (jetzt Art. 58 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 EG) . . . . .	747
bb) „Kohärenz“-Gesichtspunkte . . . . .	750
d) Abschließende Bewertung . . . . .	759
4. „Deutschland/Kommission“ (2000) . . . . .	763
a) Fallproblem . . . . .	763
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	765
c) Abschließende Bewertung . . . . .	771
5. „Kommission/Belgien“ (2000) . . . . .	772
a) Fallproblem . . . . .	772
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	773
c) Rechtfertigungsprüfung . . . . .	774
aa) „Kohärenz“-Grundsatz . . . . .	775
bb) Bekämpfung der Steuerhinterziehung/Wirksamkeit der Steuer- aufsicht im Hinblick auf Art. 73d Abs. 1 lit. b EGV (jetzt Art. 58 Abs. 1 lit. b EG) . . . . .	776
d) Abschließende Bewertung . . . . .	782
6. „AMID“ (2000) . . . . .	782
a) Fallproblem . . . . .	782
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	785
c) Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung . . . . .	787
aa) Unvergleichbarkeit à la „Schumacker“ . . . . .	787
bb) Vorteilskompensation bzw. „Kohärenz“-Grundsatz . . . . .	788
d) Zur Notwendigkeit eines Überdenkens bereits des tatbestand- lichen Prüfungsansatzes . . . . .	792
e) Abschließende Bewertung . . . . .	799
7. „Metallgesellschaft Ltd u. a.“ (2001) . . . . .	801
a) Fallproblem . . . . .	801
b) Lösungsansatz des EuGH . . . . .	804
c) Vergleichbarkeits- und Rechtfertigungsprüfung . . . . .	809
aa) Verhinderung einer Steuerumgehung . . . . .	809
bb) „Kohärenz“-Grundsatz . . . . .	812
d) Unbeantwortete Fragen, insbesondere zum Problem der „Meistbe- günstigung“ . . . . .	817
e) Abschließende Bewertung . . . . .	818
8. Zwischenfazit . . . . .	819



	Seite
<b>7. Kapitel: Grundfreiheitsbeeinträchtigungen durch nationale steuerliche Regelungen und ihre Rechtfertigung – Eine Bestandsaufnahme der EuGH-Judikatur . . . . .</b>	822
<b>§ 20 Systematisierung der Schlußfolgerungen zur tatbestandlichen Erfassung mitgliedstaatlicher Steuervorschriften . . . . .</b>	822
I. Die Überlagerung der mitgliedstaatlichen Steuersouveränität durch die EG-Grundfreiheiten und deren Vorrangwirkung . . . . .	822
1. Allgemeine Feststellungen . . . . .	822
2. Die Grundregel: ein umfassendes gleichheitsrechtliches Diskriminierungsverbot . . . . .	824
a) Das Verbot rechtlicher Benachteiligungen des inter- gegenüber dem intrastaatlichen Wirtschaftsvorgang . . . . .	825
b) Zur „Wahlfreiheit“ hinsichtlich der (Sekundär-)Niederlassungsform . . . . .	831
c) Zur Verpflichtung der Mitgliedstaaten hinsichtlich der Gewährung einer „Meistbegünstigung“ . . . . .	836
d) Zur Frage einer „per se“-Unvergleichbarkeit von beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen . . . . .	841
3. Das Problemfeld der Zukunft: zum möglichen Einsatzbereich des freiheitsrechtlichen Beschränkungsverbots . . . . .	843
a) Zum status quo der EuGH-Rechtsprechung . . . . .	843
b) Zum Problem des „erdrosselnden“ Steuersatzes . . . . .	848
c) Zum Problem der (internationalen) Doppelbesteuerung bzw. Mehrfachbelastung . . . . .	857
aa) Begriffsbestimmung und mögliche Fallkonstellationen . . . . .	857
bb) Die EuGH-Rechtsprechung zur Anwendung von Art. 90 EG (früher Art. 95 EGV) auf kumulierende indirekte Abgaben . . . . .	863
cc) Die EuGH-Rechtsprechung zur Anwendung der Personenverkehrsfreiheiten auf kumulierende Abgaben der sozialen Sicherheit . . . . .	867
dd) Die Behandlung von „cumulative tax burdens“ bei der Anwendung der „Interstate Commerce Clause“ durch den U.S. Supreme Court . . . . .	871
ee) Schlußfolgerungen für die Anwendbarkeit der EG-Grundfreiheiten . . . . .	876
II. Der Sonderbereich der beschränkten Steuerpflicht . . . . .	888
1. Die „Schumacker“-Doktrin . . . . .	888
2. Negativabgrenzungen zu „Schumacker“ bei beschränkt steuerpflichtigen juristischen sowie auch natürlichen Personen . . . . .	890
a) Zur dogmatischen Erfassung der Ausnahmestellung des „Schumacker“-Ansatzes . . . . .	890
b) Negativabgrenzung für den Bereich von Regelungen über den materiellen Steueranspruch . . . . .	893

	Seite
c) Negativabgrenzungen für die Bereiche von Regelungen über sonstige materielle Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis sowie über das Steuerverfahrensrecht . . . . .	897
d) Schlußfolgerung . . . . .	899
3. Zur Notwendigkeit und Möglichkeit einer Revision von „Schumacker“ . . . . .	900
a) Konkretisierung eines Korrekturansatzes . . . . .	900
b) Tarifliche Vergünstigungen . . . . .	901
c) Vergünstigungen durch Abzug von der Bemessungsgrundlage . . . . .	907
 <b>§ 21 Die Rechtfertigung von Beeinträchtigungen des grenzüberschreitenden Wirtschaftsverkehrs durch steuerlich motivierte Regelungsinteressen der Mitgliedstaaten . . . . .</b>	 <b>926</b>
I. Allgemeine Erkenntnisse aus der EuGH-Judikatur . . . . .	926
1. Dogmatische Aspekte . . . . .	926
2. Abgewiesene bzw. abzuweisende „Rechtfertigungsversuche“ . . . . .	931
a) Fehlende sekundärrechtliche Harmonisierung . . . . .	931
b) „Vorteilsausgleich“ . . . . .	933
c) DBA-Verpflichtungen . . . . .	934
d) Haushalts- und wirtschaftspolitische Gründe . . . . .	936
e) Allgemeine gesetztes- oder verwaltungstechnische Schwierigkeiten . . . . .	937
3. Anerkannte bzw. anerkennenswerte nationale Interessen . . . . .	938
a) Wirksame steuerliche Kontrolle . . . . .	938
aa) Sachverhaltsermittlung . . . . .	939
bb) Absicherung und Durchsetzung von Steueransprüchen . . . . .	943
b) Verhinderung der Steuerumgehung und -hinterziehung . . . . .	950
II. Zum „Kohärenz“-Grundsatz . . . . .	958
1. Grundsätzliche Feststellungen . . . . .	958
2. Nähere Konkretisierungen in der Folgerechtsprechung nach „Bachmann“ . . . . .	967

## 4. Teil: Schluß

<b>8. Kapitel: Endergebnisse . . . . .</b>	<b>975</b>
--	------------

<b>§ 22 Zusammenfassung und Schlußfolgerungen . . . . .</b>	<b>975</b>
---	------------

<b>Literaturverzeichnis . . . . .</b>	<b>985</b>
---------------------------------------	------------

I. Allgemeine Dogmatik Staats-, EG- und Völkerrecht . . . . .	985
II. Speziell: nationales, internationales und EG-Steuerrecht . . . . .	1020
III. US-Recht/Rechtsvergleichung . . . . .	1091

	Seite
<b>Verzeichnis zitierter Gerichtsentscheidungen . . . . .</b>	<b>1094</b>
I. Europäischer Gerichtshof (EuGH)/Gericht erster Instanz (EuG) . . . . .	1094
II. Generalanwälte beim EuGH . . . . .	1111
III. Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte . . . . .	1117
IV. Nationale Gerichte . . . . .	1118
1. Belgien . . . . .	1118
2. Dänemark . . . . .	1118
3. Deutschland . . . . .	1118
a) Finanzgerichte . . . . .	1118
b) Sonstige . . . . .	1120
4. Frankreich . . . . .	1121
5. Niederlande . . . . .	1121
6. Österreich . . . . .	1123
7. Spanien . . . . .	1123
8. Vereinigtes Königreich . . . . .	1123
9. Vereinigte Staaten von Amerika . . . . .	1123
<b>Stichwortverzeichnis</b>	<b>1125</b>