

Inhaltsübersicht

| | |
|---|-----|
| Kapitel A: Einleitung | 1 |
| Kapitel B: Das Tatbestandsmerkmal der Selektivität im Gefüge des Europäischen Beihilferechts | |
| I. Ideengeschichtlicher Hintergrund des europarechtlichen Verbots steuerlicher Beihilfemaßnahmen | 7 |
| 1. Die teleologisch-historische Begründung des Beihilferechts im wettbewerbsrechtlichen Gefüge des AEUV | 7 |
| 2. Das Steuersystem als komplexes Belastungssystem – zum Verschonungscharakter einer steuerlichen Beihilfe | 26 |
| 3. Der Wettlauf um „das attraktivste Steuersystem“ in der Europäischen Union: Beihilferecht und Steuerwettbewerb | 31 |
| II. Beihilfemaßnahmen nach Art. 107 AEUV | 77 |
| 1. Der Tatbestand des Art. 107 Abs. 1 AEUV | 77 |
| 2. Die Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt nach Art. 107 Abs. 2 und 3 AEUV | 159 |
| Kapitel C: Die Materielle Selektivität steuerlicher Maßnahmen | |
| I. Selektivität im materiellen Steuerrecht | 166 |
| 1. Selektivität durch ungerechtfertigte Ausnahme vom allgemeinen Steuersystem | 166 |
| 2. Bewertung und Kritik des komparativen Regel-Ausnahmetests | 427 |
| II. Faktische Selektivität | 513 |
| 1. Faktische Selektivität – eine Einführung in die Problematik | 513 |
| 2. <i>De facto</i> -Selektivität in der Praxis – ein kritischer Blick ins Fallrecht | 514 |
| 3. Normative Kraft des Faktischen? Diskussion der <i>de facto</i> -Selektivität und eigener Ansatz | 529 |
| III. Die Belastung anderer Unternehmen als selektive Begünstigung | 538 |
| 1. Des einen Leid, des anderen Freud' – die beihilferechtliche Grundproblematik der steuerlichen Sonderbelastungen | 538 |

| | |
|--|------------|
| 2. Ein Blick ins Fallrecht zu den Verboten subventiver Staatsinterventionen nach dem EGKS-Vertrag und dem heutigen AEUV | 540 |
| 3. Die beihilferechtliche Relevanz besonderer Belastungen – Diskussion und Versuch einer Lösung unter Orientierung an der Rechtsprechung zur Kernbrennstoffsteuer und der DTS-Entscheidung | 548 |
| IV. Mittelbare Selektivität | 567 |
| 1. Mittelbare Begünstigungen und Selektivität | 567 |
| 2. Mittelbar selektive Begünstigungen – ein kurzer Blick in die Praxis | 568 |
| 3. Beihilfen ohne Ende? Bewertung und Diskussion der Auswirkung mittelbarer Effekte und deren Rolle für die Begünstigungs- und Selektivitätsprüfung | 582 |
| V. Regelungssysteme, Subsysteme und Rückausnahmen – Die Schachtelung von Systemen und Subsystemen am Beispiel der Sanierungsklausel | 595 |
| 1. Der Fall der Sanierungsklausel als Beispiel für die Vielschichtigkeit von Referenzsystemen | 595 |
| 2. Eine wertende Gegenüberstellung des Kommissionsbeschlusses, der Urteile des Gerichts und der Diskussion in der Literatur | 600 |
| 3. Das Urteil des EuGH in der Sache Heitkamp BauHolding | 620 |
| 4. Steuerliche Subsysteme – Lehren aus dem <i>Sanierungsklausel</i> -Fall? | 628 |
| VI. Selektivität im Verfahren | 632 |
| 1. Das steuerliche Verfahrensrecht als potenziell selektive Beihilfe | 632 |
| 2. Selektivität, Ermessen und steuerlicher Einzelfall | 633 |
| 3. Abstrakt-generelle Normen des steuerlichen Verfahrensrechts ohne Ermessensspielraum | 710 |
| VII. Selektivität im Internationalen Steuerrecht | 713 |
| 1. Die Relevanz des Internationalen Steuerrechts für das Beihilferecht – und umgekehrt | 713 |
| 2. Grenzüberschreitung und Attrahierung international mobiler Investitionen als Anknüpfungspunkt der Selektivität? | 714 |
| 3. Internationales Steuerrecht und selektive Beihilfen unter dem Eindruck des Kampfs gegen aggressive Steuerplanung | 753 |
| Kapitel D: Schlussbetrachtungen | 867 |
| <i>I. Fazit und Ausblick</i> | <i>867</i> |
| <i>II. Zusammenfassung wesentlicher Ergebnisse</i> | <i>870</i> |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-------|
| Vorwort | VII |
| Inhaltsübersicht | IX |
| Abkürzungsverzeichnis | XXIII |
| | |
| Kapitel A: Einleitung | 1 |
| | |
| Kapitel B: Das Tatbestandsmerkmal der Selektivität im Gefüge des Europäischen Beihilferechts | 7 |
| I. <i>Ideengeschichtlicher Hintergrund des europarechtlichen Verbots steuerlicher Beihilfemaßnahmen</i> | 7 |
| 1. Die teleologisch-historische Begründung des Beihilferechts im wettbewerbsrechtlichen Gefüge des AEUV | 7 |
| 2. Das Steuersystem als komplexes Belastungssystem – zum Verschonungscharakter einer steuerlichen Beihilfe | 26 |
| 3. Der Wettlauf um „das attraktivste Steuersystem“ in der Europäischen Union: Beihilferecht und Steuerwettbewerb | 31 |
| a) Der Steuergesetzgeber im Spannungsfeld zwischen Harmonisierung und Steuerwettbewerb in Zeiten von BEPS | 31 |
| b) Steuerwettbewerb: ökonomisches Problem, juristische Lösung? | 32 |
| aa) Der Steuerwettbewerb und das Beihilferecht als rechtliche Grenze des legitimen Steuerwettbewerbs | 32 |
| (1) Intensivierung des Steuerwettbewerbs durch gesellschaftliche und technische Veränderungen .. | 32 |
| (2) ... und rechtliche Vertiefung der internationalen Wirtschaftsbeziehungen und Binnenmarktintegration .. | 33 |
| (3) Steuerwettbewerb: Fluch oder Segen? | 34 |
| (a) Steuerwettbewerb als „race to the bottom“? | 35 |
| (b) Steuerwettbewerb als Optimierungsinstrument? .. | 37 |
| (4) Harmonisierung und Koordinierung als Gegenmodell .. | 40 |
| (5) Das Beihilferecht als Ordnungsrahmen des Standortwettbewerbs | 43 |
| bb) Kompetenzen der Union auf steuerlichem Gebiet – Wettbewerb vs. Harmonisierung | 46 |

| | |
|---|-----|
| c) Ansätze zur Bekämpfung des „schädlichen“ Steuerwettbewerbs | 60 |
| aa) OECD-Bericht zum schädlichen Steuerwettbewerb, Verhaltenskodex und Unternehmenssteuermitteilung | 60 |
| bb) Der Erlass der Bekanntmachung zum Beihilfebegriff und der Kampf gegen aggressive Steuerplanung | 69 |
| d) Verbot selektiver Beihilfen als Mittel im Kampf gegen (schädlichen) Steuerwettbewerb? | 73 |
| <i>II. Beihilfemaßnahmen nach Art. 107 AEUV</i> | 77 |
| 1. Der Tatbestand des Art. 107 Abs. 1 AEUV | 77 |
| a) Räumlicher Anwendungsbereich | 78 |
| b) Der objektive Beihilfebegriff im Lichte der Wirkungsdoktrin | 84 |
| aa) Der Beihilfebegriff – ein feststehender und definierter Begriff? . . | 84 |
| bb) Die objektive Dimension des Beihilfebegriffs, insbesondere: Die „Wirkungsdoktrin“ | 92 |
| c) Begünstigung | 100 |
| aa) Begünstigung bei Belastungsverschonungen | 100 |
| bb) Ausgleich von Sonderbelastungen als Begünstigung? | 102 |
| cc) Verminderung einer üblicherweise zu tragenden Last: Abweichungen von einer Benchmarkbelastung | 105 |
| dd) Verminderung einer Belastung – ein Vorher-Nachher-Vergleich? . . | 106 |
| ee) Begünstigung als freiwillige Leistung des Staates? | 108 |
| ff) Die Begünstigung als wirtschaftlicher Vorteil, insbesondere: das <i>market economy operator principle</i> | 110 |
| gg) Begünstigung und Daseinsfürsorge: Der <i>Altmark</i> -Test | 116 |
| d) Selektivität | 119 |
| aa) Selektivität steuerlicher Maßnahmen im Allgemeinen | 119 |
| bb) Materielle Selektivität: Bestimmung der Selektivität einer steuerlichen Maßnahme durch einen „komparativen Regel-Ausnahme“-Test | 120 |
| cc) Regionale Selektivität | 128 |
| e) Unternehmen oder Produktionszweige als Adressat | 139 |
| f) Staatliche Mittelverwendung und Zurechenbarkeit der Beihilfe zum Staat | 143 |
| g) Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten | 151 |
| 2. Die Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt nach Art. 107 Abs. 2 und 3 AEUV | 159 |
| Kapitel C: Die Materielle Selektivität steuerlicher Maßnahmen | 165 |
| <i>I. Selektivität im materiellen Steuerrecht</i> | 166 |
| 1. Selektivität durch ungerechtfertigte Ausnahme vom allgemeinen Steuersystem | 166 |

| | |
|--|-----|
| a) Normalbesteuerung und Referenzsystem – Ausgangspunkt beihilferechtlicher Prüfung | 167 |
| aa) Das allgemeine System als Referenzsystem | 167 |
| (1) Die Bedeutung der Festlegung des Referenzsystems | 167 |
| (2) Wahl des Referenzsystems – Methodik und Erforderlichkeit | 169 |
| (a) Der Steuersatz und das Referenzsystem | 169 |
| (b) Prüfung eines kohärenten Systems | 174 |
| (c) Ist die Bestimmung eines Referenzsystems verzichtbar? | 182 |
| (3) Reichweite des Referenzsystems | 183 |
| bb) Erste kritische Bewertung und Ausblick | 190 |
| b) Grundsätze der <i>prima facie</i> -Selektivität und das (beinahe) unbekannte Wesen der allgemeinen Maßnahme | 194 |
| aa) Allgemeingültige Aussagen zur <i>prima facie</i> -Selektivität und zu allgemeinen Maßnahmen | 194 |
| bb) Bestimmung der Selektivität durch Abgrenzung von der allgemeinen Maßnahme in der Rechtsprechung | 196 |
| cc) Genuin allgemeine Maßnahme trotz Abweichung vom Referenzsystem? Die spanische Firmenwertabschreibung | 205 |
| (1) Die umstrittene Entscheidung des Gerichts | 206 |
| (2) Das Rechtsmittelverfahren vor dem EuGH | 210 |
| (3) Zurückverweisung an das EuG | 212 |
| c) <i>Prima facie</i> -Selektivität: Abweichung vom allgemeinen System unter besonderer Berücksichtigung der Abweichungsmethode | 213 |
| aa) Eine kleine Einführung in die Kasuistik der Rechtsprechung: Charakteristika spezifischer Unternehmen, insbesondere vor Adria-Wien | 213 |
| (1) Die Unternehmensgröße | 213 |
| (2) Der Unternehmenssektor | 219 |
| (3) Die Unternehmensrechtsform | 228 |
| (4) Die Unternehmensstätigkeit | 232 |
| (5) Die Unternehmensneugründung | 238 |
| bb) Zusammenfassende Bewertung der vorgestellten Fälle | 240 |
| cc) Abweichungsmethode vs. Vergleichsmethode: Andeutung der Vergleichsmethode bereits vor Adria-Wien? | 241 |
| dd) Verfahrensrechtliche Dimension der Adria-Wien-Formel: Endgültige Verdrängung der kasuistischen Methodik im Rahmen der Abweichungsprüfung | 246 |
| d) <i>Prima facie</i> -Selektivität: Der Weg des EuGH von <i>Adria-Wien</i> über Gibraltar bis zum spanischen Firmenwert – die Vergleichsmethode | 248 |
| aa) Das Ausgangsurteil des EuGH: Der Fall <i>Adria-Wien</i> , offene Fragen und die österreichischen Nachfolgefälle als Beispiel für die beihilferechtliche Problematik von Energiesteuern | 248 |

| | |
|---|-----|
| bb) Die Rezeption von <i>Adria-Wien</i> durch die Rechtsprechung: Babylonische Verwirrung um die zwei Ziele der <i>Adria-Wien</i> -Formel | 257 |
| cc) Gericht vs. Gerichtshof – gegensätzliche Ansätze bei Anwendung der <i>Adria-Wien</i> -Formel | 264 |
| (1) Die Sache <i>British Aggregates</i> | 265 |
| (a) Die Entscheidung der Kommission und des EuG | 267 |
| (b) Das Verfahren vor dem Gerichtshof | 269 |
| (c) Zurückverweisung und erneuter Beschluss der Kommission | 271 |
| (2) Die Sache <i>NO_x</i> | 275 |
| (a) Die Entscheidung des Gerichts | 276 |
| (b) Das Rechtsmittelverfahren vor dem EuGH | 277 |
| (3) Die Sache <i>Gibraltar</i> | 278 |
| (a) Die Entscheidung des Gerichts | 279 |
| (b) Das Verfahren vor dem EuGH | 280 |
| (4) Die Würdigung der drei Fälle | 282 |
| (a) Regelungstechnik und Belastungswirkung – <i>British Aggregates</i> und <i>Gibraltar</i> im Lichte der Wirkungsdoktrin | 282 |
| (b) Der herangezogene Vergleichsmaßstab zur Bestimmung der <i>prima facie Selektivität</i> – eine kritische Betrachtung | 295 |
| dd) Die Fortentwicklung der <i>Adria-Wien</i> -Formel in der Rechtsprechung am Beispiel ausgewählter Urteile | 308 |
| (1) Die Sache <i>GIL Insurance</i> | 308 |
| (2) Die Sache <i>Sardische Landungssteuer</i> | 310 |
| (3) Die Sache <i>Navantia</i> | 312 |
| (4) Die Sache <i>Österreichischer Ökostrom</i> | 313 |
| (5) Die Sache <i>Paint Graphos</i> | 314 |
| (6) Die Sache <i>3M</i> | 320 |
| (7) Der <i>Londoner Taxifall</i> | 322 |
| (8) Der <i>Sanierungsklauselfall</i> | 323 |
| ee) Die Zukunft der <i>Adria-Wien</i> -Formel nach der Zäsur in der Bekanntmachung zum Beihilfebegriff und dem Urteil spanischer Firmenwert: Ein erstes Zwischenfazit | 324 |
| e) Die Rechtfertigung der Selektivität | 330 |
| aa) Systemimmanente Differenzierungen in der Selektivitätsprüfung – Rechtfertigung durch Natur und inneren Aufbau eines Systems | 330 |
| (1) Rechtfertigung als Tatbestandsbegrenzung | 332 |
| (2) Rechtfertigung des Vorteils oder der Selektivität? | 334 |
| (3) Rechtfertigung als Prüfung der Systemimmanenz | 336 |

| | |
|--|-----|
| (4) Beispiele fehlender Systeminhärenz – mit ersten Schlüssen zu erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen | 341 |
| (5) Das für die Rechtfertigung maßgebliche Bezugssystem | 344 |
| (6) Die Rechtfertigung der Nichtbegünstigung | 346 |
| bb) Systeminhärente Ziele – Gründe für eine Rechtfertigung durch die Natur und den inneren Aufbau des Systems | 349 |
| (1) Gerechtfertigte Verwaltungsvereinfachung, Pauschalbesteuerung und Typisierung im Steuerrecht | 349 |
| (2) Rechtfertigungsgrund der Steuerneutralität | 353 |
| (3) Fehlende Gewinnerzielung und Gemeinnützigkeit: ein Rechtfertigungsgrund? | 357 |
| (4) Die gerechtfertigte Rücknahme des Steueranspruchs aufgrund von Vollzugsdefiziten | 360 |
| (5) Missbrauchsvermeidung, Bekämpfung von Steuerbetrug und optimale Einziehung der Steuerschuld | 361 |
| (6) Die (Umverteilungs)-Logik eines Steuersystems, insbesondere: wie leistungsfähig ist das Leistungsfähigkeitsprinzip als beihilferechtlicher Rechtfertigungsgrund? | 368 |
| (7) Die Systemlogik von Lenkungsabgaben | 379 |
| (8) Rechtsformspezifische Besonderheiten | 381 |
| (9) Weitere Rechtfertigungsgründe: Insbesondere Vermeidung der Doppelbesteuerung und Übermaßbesteuerung | 383 |
| (10) Rechtfertigung steuerlicher Sonderregime | 385 |
| (a) Gründe für eine beihilferechtliche Sonderbehandlung von Sonderregimen | 385 |
| (b) Steuerliche Sonderregime in der beihilferechtlichen Praxis | 387 |
| cc) Voraussetzungen der erfolgreichen Rechtfertigung – Nachweispflicht und Verhältnismäßigkeit | 398 |
| (1) Rechtfertigung und Nachweispflicht | 398 |
| (a) Darlegungspflicht oder Beweislastumkehr? | 398 |
| (b) Praktische Relevanz der qualitativen Beweislastumkehr .. | 402 |
| (c) Meinungsbild in der Literatur | 405 |
| (d) Stellungnahme | 407 |
| (2) Kontrolle und Verhältnismäßigkeit | 410 |
| (a) <i>Paint Graphos</i> : Strenge Anforderungen an die Rechtfertigung? | 411 |
| (b) <i>A-Brauerei</i> : Stillschweigende Abkehr von <i>Paint Graphos</i> ? | 417 |
| (3) Bewertung und Ausblick – ist die Beihilfekontrolle bei der Anwendung der Rechtfertigungsgrundsätze selbst noch verhältnismäßig? | 419 |

| | |
|---|-----|
| dd) Eine erste Bewertung des Rechtfertigungskonzepts | 424 |
| 2. Bewertung und Kritik des komparativen Regel-Ausnahmetests | 427 |
| a) Die Rechtfertigung der Selektivität – das Systemproblem und dessen Konsequenzen | 428 |
| b) Die Gefahr der Vermengung von Begünstigung und Selektivität | 447 |
| c) Andersbehandlung von Unternehmen in vergleichbarer rechtlicher und tatsächlicher Situation und Systemgedanke | 457 |
| aa) Das Selektivitätskriterium – Diskriminierungsverbot oder allgemeiner Gleichheitssatz? | 457 |
| bb) Bewertung: Nur gleichheitsrechtliche Strukturierung | 460 |
| cc) Der Vergleichsmaßstab der Selektivitätsprüfung | 462 |
| (1) Begrenzung des Vergleichsmaßstabs anhand ökonomischer Kriterien? | 462 |
| (2) Eingrenzung des Selektivitätskriteriums anhand einer Definition? | 470 |
| d) Das Ziel der Maßnahme, der objektive Beihilfebegriff und die Selektivität | 473 |
| aa) Die Berücksichtigung systemfremder Ziele als Maßstab der Selektivität? | 473 |
| (1) Die Berücksichtigung des Maßnahmziels: Argumente für einen „zielorientierten Ansatz“ | 473 |
| (2) Kritische Diskussion eines zielorientierten Ansatzes | 486 |
| bb) Der „zielorientierte Faktor-Ansatz“ als Vorschlag zur Prüfung der Selektivität | 500 |
| (1) Der zielorientierte Faktor-Ansatz: Eine kurze Vorstellung | 500 |
| (2) Bestimmung eines zulässigen Lenkungsziels durch Auswahl eines „Produktionsfaktors“ bzw. „Faktors“ | 501 |
| (3) Die „Verteilung der Steuerlast“ auf verschiedene Faktoren als notwendiger Mechanismus des Faktor-Ansatzes | 504 |
| (4) Kohärente Umsetzung des zulässigen Lenkungsziels im Faktor-Ansatz | 505 |
| (5) Illustration zur Veranschaulichung des Faktor-Ansatzes | 510 |
| (6) Abschließende Bemerkung zum Faktor-Ansatz | 511 |
| <i>II. Faktische Selektivität</i> | 513 |
| 1. Faktische Selektivität – eine Einführung in die Problematik | 513 |
| 2. <i>De facto</i> -Selektivität in der Praxis – ein kritischer Blick ins Fallrecht | 514 |
| 3. Normative Kraft des Faktischen? Diskussion der <i>de facto</i> -Selektivität und eigener Ansatz | 529 |
| <i>III. Die Belastung anderer Unternehmen als selektive Begünstigung</i> | 538 |
| 1. Des einen Leid, des anderen Freud' – die beihilferechtliche Grundproblematik der steuerlichen Sonderbelastungen | 538 |

| | |
|--|------------|
| 2. Ein Blick ins Fallrecht zu den Verboten subventiver Staatsinterventionen nach dem EGKS-Vertrag und dem heutigen AEUV | 540 |
| 3. Die beihilferechtliche Relevanz besonderer Belastungen – Diskussion und Versuch einer Lösung unter Orientierung an der Rechtsprechung zur Kernbrennstoffsteuer und der DTS-Entscheidung | 548 |
| IV. Mittelbare Selektivität | 567 |
| 1. Mittelbare Begünstigungen und Selektivität | 567 |
| 2. Mittelbar selektive Begünstigungen – ein kurzer Blick in die Praxis | 568 |
| a) Begünstigung von Privatpersonen | 569 |
| b) Mittelbare Selektivität und mehrstöckige Beihilfen | 573 |
| c) Mittelbare Beihilfen und indirekte Steuern | 579 |
| 3. Beihilfen ohne Ende? Bewertung und Diskussion der Auswirkung mittelbarer Effekte und deren Rolle für die Begünstigungs- und Selektivitätsprüfung | 582 |
| a) Allgemeine Erkenntnisse aus den untersuchten Fällen | 582 |
| aa) Keine Voraussetzung der Stoffgleichheit | 582 |
| bb) Relevanz der Begünstigung und der Systemimmanenz | 583 |
| cc) Das Problem der (nicht notwendigen) Tatbestandlichkeit auf allen Ebenen und Weiterleitung des Vorteils: Die Diskussion in der Literatur | 584 |
| dd) Bewertung und Versuch der Eingrenzung der mittelbaren Beihilfe | 586 |
| (1) Vorgehen der Kommission zur Eingrenzung | 586 |
| (2) Bewertung und eigener Vorschlag | 587 |
| b) Ausstrahlung der Rückforderungsproblematik auf die Auslegung des Selektivitätstatbestandes | 591 |
| V. Regelungssysteme, Subsysteme und Rückausnahmen – Die Schachtelung von Systemen und Subsystemen am Beispiel der Sanierungsklausel | 595 |
| 1. Der Fall der Sanierungsklausel als Beispiel für die Vielschichtigkeit von Referenzsystemen | 595 |
| a) Entwicklung des § 8c KStG bis zu den Entscheidungen des BVerfG und des EuGH | 595 |
| b) Entwicklungen aufgrund der Entscheidungen des BVerfG und des EuGH | 598 |
| c) Der Fall der Sanierungsklausel als Beispiel für verschachtelte Systeme | 599 |
| 2. Eine wertende Gegenüberstellung des Kommissionsbeschlusses, der Urteile des Gerichts und der Diskussion in der Literatur | 600 |
| a) Beschluss der Kommission und die Urteile des Gerichts | 600 |
| b) Die Relevanz des Leistungsfähigkeitsprinzips | 602 |

XVIII

| | |
|---|------------|
| c) Relevanz der Verletzung des Trennungsprinzips | 606 |
| d) Die Wirkungsdoktrin als Rettungsanker der Sanierungsklausel? | 607 |
| e) Die Sanierungsklausel als allgemeine Maßnahme und die (Un-) Vergleichbarkeit gesunder Unternehmen mit solchen in Schwierigkeiten | 608 |
| f) <i>P Oy</i> und der Missbrauchsvermeidungscharakter des § 8c KStG | 612 |
| g) Die Lohnsummengrenze als beihilferechtliche Achillesferse? | 615 |
| h) Zwischenergebnis: Vorläufige Bewertung des Urteils des Gerichts | 616 |
| 3. Das Urteil des EuGH in der Sache Heitkamp BauHolding | 620 |
| a) Wesentliche Gründe des Urteils | 621 |
| b) Bewertung der Schlussanträge und des Urteils | 622 |
| aa) Ist das Verfahren wirklich beendet? | 622 |
| bb) Regelungen zum Verlustvortrag als Referenzsystem? | 623 |
| cc) Was bedeutet die Entscheidung für Subsysteme? | 625 |
| 4. Steuerliche Subsysteme – Lehren aus dem <i>Sanierungsklausel-Fall</i> ? | 628 |
| a) Breite Definition des übergeordneten Referenzsystems und Abschichtung nach dem jeweiligen Belastungsziel | 628 |
| b) Das Subreferenzsystem als Ausnahme zum übergeordneten Referenzsystem – Folgen für den Prüfungsaufbau | 629 |
| c) Illustrierendes Beispiel: Die Lösung des <i>Sanierungsklausel-Falles</i> mit dem vorgeschlagenen Ansatz | 630 |
| VI. Selektivität im Verfahren | 632 |
| 1. Das steuerliche Verfahrensrecht als potenziell selektive Beihilfe | 632 |
| 2. Selektivität, Ermessen und steuerlicher Einzelfall | 633 |
| a) Wertende Einführung ins Fallrecht | 633 |
| aa) Die frühe Rechtsprechung des Gerichtshofs zu Ermessensspielräumen | 633 |
| bb) Die liberalere jüngere Rechtsprechung zu Ermessensspielräumen | 636 |
| b) Kritischer Blick auf die Position der Kommission und Vorschläge zur Bewertung von Ermessensspielräumen – mit Rückschlüssen für die Behandlung von Verwaltungsanweisungen | 646 |
| aa) Die Haltung der Kommission und ihre vier Aussagen zur Ermessensausübung in der Bekanntmachung zum Beihilfebegriff | 646 |
| bb) Kritische Bewertung der Aussagen der Kommission, insbesondere vor dem Hintergrund der Rechtsprechung | 648 |
| (1) Aussage eins – Ermessen gleich Selektivität? | 648 |
| (2) Aussage zwei – Der Entscheidungsspielraum auf Tatbestandsebene | 649 |
| (3) Aussage drei – Die Bindung des Ermessens an systeminhärente Kriterien | 650 |

| | |
|---|-----|
| (4) Aussage vier – Objektive, nichtdiskriminierende Kriterien, Transparenz und Ermessensausübung | 652 |
| (a) Inhaltliche Anforderungen: Objektive und nichtdiskriminierende Kriterien | 652 |
| (b) Formale Anforderungen: verfahrensrechtliche Überprüfbarkeit und Transparenzgebot | 654 |
| (c) Das Transparenzgebot und die Rolle der Verwaltungsvorschriften | 659 |
| (d) Exkurs: Anwendung der Schlussfolgerungen auf Billigkeitsregelungen, speziell am Beispiel des Sanierungserlasses | 665 |
| (aa) Beihilferechtliche Beurteilung von Billigkeitsregelungen | 666 |
| (bb) Insbesondere: Sanierungserlass | 668 |
| (cc) Mittlerweile: Die Kodifizierung des Sanierungserlasses und möglicher Vertrauenschutz | 673 |
| (e) Leicht zugängliches und zügiges Verfahren | 674 |
| (5) Anknüpfungspunkt der Selektivität: Ermessens-einräumende Norm oder Ermessensausübung? | 675 |
| c) Die Anwendung des Steuerrechts im Einzelfall | 678 |
| aa) Verwaltungentscheidungen ohne generell-abstrakte und normativ verfasste Grundlage | 678 |
| (1) Formale Hürden für den Nachweis einer Beihilferegelung bei tatsächlichem Verwaltungshandeln | 679 |
| (2) Einzelbeihilfe durch tatsächliches Verwaltungshandeln | 680 |
| (3) Materielle Anforderungen an die Prüfung der Selektivität einer Verwaltungsübung | 681 |
| bb) Selektivität durch unzulängliche Regelbefolgung: Vollzugsdefizite und unzutreffende Würdigung eines Sachverhaltes | 682 |
| (1) Eintreibung von Steuerschulden | 683 |
| (2) Vergleiche und vergleichsähnliche Konstellationen | 684 |
| (3) Unzulänglicher Vollzug des Steuerrechts | 687 |
| (4) Fehlanwendung des Steuerrechts im Einzelfall | 691 |
| (5) Insbesondere: Vorbescheide in Form von „tax rulings“ und verbindlichen Auskünften | 700 |
| 3. Abstrakt-generelle Normen des steuerlichen Verfahrensrechts ohne Ermessensspieldraum | 710 |
| <i>VII. Selektivität im Internationalen Steuerrecht</i> | 713 |
| 1. Die Relevanz des Internationalen Steuerrechts für das Beihilferecht – und umgekehrt | 713 |

| | |
|---|-----|
| 2. Grenzüberschreitung und Attrahierung international mobiler Investitionen als Anknüpfungspunkt der Selektivität? | 714 |
| a) Begünstigung konzerninterner Tätigkeiten mit grenzüberschreitendem Bezug – Selektivität der Grenzüberschreitung? | 714 |
| b) Selektivität der Attrahierung international mobiler Einkunftsquellen durch Box-Besteuerungsregime unter Ausnutzung steuerlicher Disparitäten | 724 |
| aa) Attrahierung von IP durch sog. IP-Boxen ... | 725 |
| bb) ... und Attrahierung von Kapital durch sog. Zinsboxen und internationale Disparitäten | 742 |
| 3. Internationales Steuerrecht und selektive Beihilfen unter dem Eindruck des Kampfs gegen aggressive Steuerplanung | 753 |
| a) Vermeidung der Doppelbesteuerung und Selektivität | 754 |
| aa) Systeminhärentz der Vermeidung der Doppelbesteuerung, insbesondere mit Blick auf unilaterale Maßnahmen | 754 |
| (1) Die Vermeidung der Doppelbesteuerung in den Mitteilungen der Kommission und der jüngeren Rechtsprechung des EuGH | 754 |
| (2) ... und in der Beschlusspraxis der Kommission, insbesondere mit Blick auf Zins- und Lizenzeinkünfte | 756 |
| (3) ... und unilaterale Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung | 759 |
| (4) Die Diskussion der Vermeidung der Doppelbesteuerung in der Literatur, insbesondere: unilaterale Freistellungs- und Anrechnungsmethode | 764 |
| (5) Zwingt das Beihilferecht zur unilateralen Abwehrgesetzgebung gegen grenzüberschreitende Steuerplanungseffekte? | 773 |
| bb) Selektive Beihilfen und Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung | 782 |
| (1) Der Abschluss eines DBA und dessen begrenzter Anwendungsbereich als Beihilfe? | 783 |
| (2) Spezielle abkommensrechtliche Probleme aus Sicht des Beihilferechts | 790 |
| (a) Branchenspezifische Besonderheiten in Abkommen, insbesondere im OECD-MA | 790 |
| (b) Fiktive Anrechnungen | 795 |
| (c) Beschränkung von Abkommenvorteilen – sog. „Limitation on Benefits“ | 796 |
| (d) Die Anwendung von DBA im Einzelfall: Die „McDonald's-Methode“ der Kommission zur Bekämpfung einer doppelten Nichtbesteuerung | 798 |

| | |
|--|-----|
| (aa) Die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens | 799 |
| (bb) Der finale Beschluss der Kommission | 801 |
| (cc) Bewertung und Diskussion der Würdigung der abkommensrechtlichen Besonderheiten durch die Kommission | 803 |
| (dd) Kein Ausfüllen des Besteuerungsrechts durch innerstaatliches Recht des anderen Staats | 805 |
| (ee) Diskussion der „Fehlanwendung“ eines Abkommens im Allgemeinen | 806 |
| b) Internationale Besteuerungsstandards als Referenzmaßstab | 807 |
| aa) Die Rolle internationaler Besteuerungsstandards im Falle der Verrechnungspreise – Zurück in die Zukunft? | 808 |
| (1) Historische Einordnung und Grundsätzliches zu Verrechnungspreisen im Beihilferecht | 808 |
| (2) Die OECD-Richtlinien in den frühen Entscheidungen der Kommission – die Vergangenheit | 811 |
| (3) Der originär beihilferechtliche Fremdvergleichsgrundsatz der Kommission – die Zukunft? | 822 |
| (a) Die „Geburt“ des beihilferechtlichen Fremdvergleichsgrundsatzes | 822 |
| (aa) Der beihilferechtliche Fremdvergleichsgrundsatz in der Bekanntmachung zum Beihilfebegriff | 822 |
| (bb) Der beihilferechtliche Fremdvergleichsgrundsatz in der Beschlusspraxis der Kommission – dargestellt an ausgewählten Beschlüssen | 826 |
| (b) Kritik am Vorgehen der Kommission aus der Literatur | 835 |
| bb) Bewertung der Ergebnisse zu den Kommissions- beschlüssen anhand der bislang gefundenen Erkenntnissen zur Selektivität | 853 |
| cc) Aktuelle Entwicklungen, insbesondere die Urteile in Starbucks und Fiat | 857 |
| (1) Gemeinsamkeiten der beiden Urteile | 857 |
| (2) Ausgewählte Besonderheiten des <i>Starbucks</i> -Urteils | 860 |
| (3) Ausgewählte Besonderheiten des <i>Fiat</i> -Urteils | 861 |
| (4) Bewertung und Ausblick | 863 |
| (a) Enttäuschende Begründung in beihilferechtlicher Sicht, überraschender Tiefgang bei der Untersuchung des Fremdvergleichsgrundsatzes | 863 |
| (b) Trennung von Vorteil und Selektivität grundsätzlich begrüßenswert, aber im Ergebnis enttäuschend | 865 |
| (c) Ausblick | 865 |

XXII

| | |
|--|-----|
| Kapitel D: Schlussbetrachtungen | 867 |
| I. <i>Fazit und Ausblick</i> | 867 |
| II. <i>Zusammenfassung wesentlicher Ergebnisse</i> | 870 |
| Literaturverzeichnis | 899 |
| Sachverzeichnis | 923 |