



Christian Schöllhorn

Die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie

Vereinbarkeit mit europäischem Primärrecht
und Umsetzung ins deutsche Steuerrecht

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	13
1. Kapitel: Ertragsteuerrechtliche Ausgangslage	15
A. Rechtslage nach deutschem Steuerrecht	16
I. Zahlungen an eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft	16
II. Zahlungen von einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft	17
III. Zahlungen an eine beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft ..	17
1. Zinserträge	18
2. Lizenzgebühren	21
B. Rechtslage unter Einbeziehung der DBA	22
C. Fazit	24
2. Kapitel: Die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie	27
A. Einführung	27
B. Anwendungsbereich	27
I. Sachlicher Anwendungsbereich	27
1. Zinsen	28
2. Lizenzgebühren	28
3. Einschränkungen des sachlichen Anwendungsbereiches	28
II. Persönlicher Anwendungsbereich	29
1. In einem Mitgliedstaat angefallen, Art. 1 Abs. 2 ZLRL	29
2. Unternehmen eines Mitgliedstaates	30
a) Unternehmen in bestimmter Rechtsform	30
b) Niederlassung in einem Mitgliedstaat	30
c) Subjekt bestimmter Steuer ohne befreit zu sein	30
3. Betriebsstätte	31
4. Verbundene Unternehmen	33
5. Nutzungsberechtigter Unternehmer	33
C. Gewährleistungsgehalt	34
I. Befreiung von Steuererhebungen des Quellenstaates	35
II. Befreiung von allen Steuern	35

III.	Befreiung unabhängig von Erhebungsform und Verursachung durch Gewinnermittlungsvorschriften	36
1.	Quellenbesteuerung	36
2.	Veranlagungssteuern auf Zinsen und Lizenzgebühren	37
3.	Steuerbelastungen durch Gewinnermittlungsvorschriften	37
a)	Nur Steuern des Ansässigkeitsstaates?	39
b)	Nur der Vergütungsgläubiger begünstigt?	39
c)	Steuergegenstand zwingend Zinsen und Lizenzgebühren selbst?	45
d)	Benachteiligung grenzüberschreitender Finanzbeziehungen erforderlich?	49
e)	Fazit	51
IV.	Befreiung von Steuererhebung statt lediglich von Steuerbelastung ..	51
D.	Verfahrenstechnische Umsetzung	53
E.	Missbrauchsvorbehalt	54
I.	Konkrete Vorschriften zur Missbrauchsvermeidung	54
II.	Genereller Missbrauchsvorbehalt	56
1.	Missbrauchsbegriff	56
2.	Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	64
3.	Kapitel: Primärrechtskonformität der ZRL	69
A.	Gleichbehandlungsgrundsatz	69
I.	Problemaufriss	69
II.	Hintergründe und allgemeine Aspekte	70
1.	Historische Entwicklung	70
2.	Geltungsgrund der Grundrechte	74
3.	Dogmatische Verankerung der Grundrechtsbindung	74
4.	Rechtsquellen und Rechtserkenntnisquellen	77
III.	Persönlicher Anwendungsbereich	81
1.	Grundrechtsverpflichtete	81
2.	Grundrechtsberechtigte	82
IV.	Sachlicher Gewährleistungsgehalt des allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatzes	85
1.	Rechtsprechung des EuGH	85
2.	Bestimmung des Gewährleistungsgehaltes	89
a)	Erste Frage: Ein- oder Mehrstufigkeit der Prüfung	92
b)	Zweite Frage: Verhältnismäßigkeit der Differenzierung	95
c)	Dritte Frage: Abgrenzung der Prüfungsschritte	96
3.	Fazit	98
V.	Benachteiligung nicht körperschaftsteuerpflichtiger Unternehmen ..	98

1. Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte	98
2. Rechtfertigung	100
a) Legitimer Zweck	100
b) Verhältnismäßigkeit	106
VI. Benachteiligung nicht i.S.d. ZLRL verbundener Unternehmen	107
1. Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte	107
2. Rechtfertigung	109
a) Legitimer Zweck	109
aa) Überhaupt nicht verbundene Unternehmen	109
bb) Sonstige verbundene Unternehmen	109
b) Verhältnismäßigkeit	111
VII. Fazit	111
B. Die Grundfreiheiten	111
I. Problemaufriss	111
II. Allgemeines zur Niederlassungsfreiheit	112
1. Persönlicher und sachlicher Anwendungsbereich	112
2. Schutzwirkung	113
a) Diskriminierungsverbot	113
b) Verbot von Beeinträchtigungen	113
c) Gebot der Rechtsformwahlfreiheit	114
3. Zwischenergebnis	122
III. Prüfung der ZLRL am Maßstab der Niederlassungsfreiheit	122
1. Erfordernis einer behördlichen Entscheidung	123
2. Beschränkter Anwendungsbereich auf Kapitalgesellschaften	124
IV. Fazit	125
4. Kapitel: Richtlinienkonformität des deutschen Steuerrechts	127
A. Folgen eines Normkonfliktes	127
I. Richtlinienkonforme Auslegung	128
1. Geltungsgrund des Gebotes richtlinienkonformer Auslegung	128
2. Voraussetzungen des Gebotes zur richtlinienkonformen Auslegung	129
3. Gegenstand des Gebots zur richtlinienkonformen Auslegung	130
4. Begriff der „Auslegung“	131
a) Mangelnde Eignung der Rechtsfortbildung als Rechtsfindung contra legem?	133
aa) Unvollständigkeit des Gesetzes	134
bb) Planwidrigkeit der Unvollständigkeit	135
cc) Zwischenergebnis	136

b) Mangelnde Eignung der Rechtsfortbildung wegen Verstoß gegen allgemeine verfassungsrechtliche Grundsätze?	136
5. Methodische Umsetzung der richtlinienkonformen Rechtsfindung	139
a) Richtlinienkonforme Auslegung i.e.S.	139
aa) Wortlautgrenze und Auslegungsspielraum	139
bb) Verhältnis zur nationalen Auslegungsmethodik	140
b) Richtlinienkonforme Rechtsfortbildung	143
II. Anwendungsvorrang	147
III. Verhältnis zwischen richtlinienkonformer Auslegung und vorrangiger Richtlinienanwendung	151
B. Zur Umsetzung ergangene Vorschriften	152
I. Materiellrechtliche Umsetzung	152
1. Persönlicher und sachlicher Geltungsbereich, Rechtsfolge	152
2. Einschränkungen, Missbrauchsvermeidung	155
II. Das Verfahren zur Umsetzung der Befreiung	156
1. Erstattungsverfahren	157
2. Freistellungsverfahren	157
3. Kontrollmeldeverfahren	158
4. Mitwirkungspflicht der Finanzverwaltung zugunsten ausländischer Unternehmen	159
III. Konflikte mit den Vorgaben der ZLRL	159
1. Einkünftezielung statt Zahlungserhalt zu eigenen Gunsten	160
2. Steuererstattung statt umfängliche Freistellung	163
3. Steuervermeidung statt Steuerumgehung	165
4. Zwischenergebnis	166
IV. Vermeidung des Normkonfliktes zwischen Art. 1 Abs. 1 und 12 ZLRL und § 50d Abs. 2 S. 2 EStG	166
1. Richtlinienkonforme Rechtsfindung	167
a) Auslegung	167
b) Rechtsfortbildung	168
2. Vorrangige Anwendung der ZLRL	169
3. Fazit	169
C. Sonstige Vorschriften	170
I. Die gewerbesteuerliche Hinzurechnung	170
1. Hintergrund/Sinn und Zweck	170
2. Regelungsinhalt	172
3. Konfliktfall zwischen gewerbesteuerlicher Hinzurechnung und Richtlinie	172
a) Überschneidung der Anwendungsbereiche	173

aa) Anwendungsbereich der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung	173
bb) Anwendungsbereich der ZLRL	174
cc) Überschneidung	174
b) Konflikt der ausgesprochenen Rechtsfolgen	174
c) Zwischenergebnis	176
4. Rechtfertigung als Missbrauchsvermeidungsnorm	176
5. Vermeidung des Normkonfliktes	179
a) Richtlinienkonforme Rechtsfindung	179
aa) Richtlinienkonforme Auslegung	180
bb) Richtlinienkonforme Rechtsfortbildung	180
b) Vorrangige Anwendung des Art. 1 Abs. 1 ZLRL	184
c) Fazit	185
II. Die Zinsschranke	185
1. Hintergrund/Sinn und Zweck	185
2. Regelungsinhalt	187
3. Konfliktfall zwischen Zinsschranke und Richtlinie	189
a) Überschneidung der Anwendungsbereiche	189
aa) Anwendungsbereich der Zinsschranke	189
aaa) Betrieb	189
bbb) Zinsaufwendungen	190
ccc) Konzernzugehörigkeit	190
ddd) Gesellschafterfremdfinanzierung	192
bb) Anwendungsbereich der ZLRL	193
cc) Überschneidung	193
b) Konflikt der ausgesprochenen Rechtsfolgen	194
aa) Rechtsfolge der Zinsschranke	194
bb) Rechtsfolge der ZLRL	195
cc) Überschneidung	196
c) Zwischenergebnis	197
4. Rechtfertigung als Missbrauchsvermeidungsnorm	197
a) Vorschrift zur Missbrauchsabwehr	197
b) Grundsatz des Gestaltungsmisbrauchs	198
aa) Verhältnismäßigkeit	199
bb) Missbräuchliche Gestaltung	202
aaa) Konkretisierung des Prüfungsmaßstabes	202
bbb) Prüfung anhand des konkretisierten Prüfungsmaßstabes	204
c) Zwischenergebnis	209
5. Vermeidung des Normkonfliktes	209

a) Richtlinienkonforme Rechtsfindung	210
aa) Richtlinienkonforme Auslegung	210
bb) Richtlinienkonforme Rechtsfortbildung	210
b) Vorrangige Anwendung des Art. 1 Abs. 1 ZLRL	213
c) Fazit	213
 Zusammenfassung und Reformanregungen	215
 Literatur	221
 Rechtsprechung	231