



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 ZLRL .....	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 Gebotes 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. Einkünfteerzielung 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 gewerbsteuerliche Hinzurechnung .....	170
1. Hintergrund/Sinn und Zweck .....	170
2. Regelungsinhalt .....	172
3. Konfliktfall zwischen gewerbsteuerlicher 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 Gestaltungsmissbrauchs .....	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