

Katharina Schlücke

# Die Umsetzung von EuGH-Entscheidungen in das deutsche Steuerrecht

Das Beispiel der Betriebsstättenverluste



**Nomos**



Steuerwissenschaftliche Schriften

Herausgegeben von

Prof. Dr. Lars P. Feld, Walter Eucken Institut, Freiburg i. Br.

Prof. Dr. Ekkehart Reimer, Universität Heidelberg

Prof. Dr. Christian Waldhoff, Humboldt-Universität zu Berlin

Band 47

Katharina Schlücke

# Die Umsetzung von EuGH-Entscheidungen in das deutsche Steuerrecht

Das Beispiel der Betriebsstättenverluste



**Nomos**



Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Köln, Univ., Diss., 2013

ISBN 978-3-8487-1012-6

1. Auflage 2014

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2014. Printed in Germany. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

## Inhaltsverzeichnis

Einführung	25
A. Die Bedeutung des Unionsrechts für die nationale Steuerrechtsordnung	25
B. Die Zulässigkeit des grenzüberschreitenden Verlustabzugs als zentraler Problembereich des Unternehmensteuerrechts	28
C. Gang der Untersuchung	30
Teil 1: Europarechtliche Regeln und Prinzipien als Maßstab für die Umsetzung von EuGH-Rechtsprechung in das nationale Steuerrecht	33
Kapitel 1: Die Bedeutung von europarechtlichen Prinzipien und ihre Auswirkungen auf die nationalen Rechtsordnungen	33
A. Prinzipien als inneres System einer Rechtsordnung	33
B. Prinzipien als Grundgerüst des Europarechts	34
C. Die Wirkungsweise von europarechtlichen Prinzipien	35
Kapitel 2: Das Binnenmarktprinzip gem. Art. 3 Abs. 3 S. 1 EUV, Art. 26 Abs. 2 AEUV und seine Konkretisierung durch die Grundfreiheiten	37
A. Das Binnenmarktprinzip als Fundamentalprinzip der Union	37
I. Das Binnenmarktziel als Teil der Vertragsziele des Art. 3 Abs. 1 EUV	37
II. Die Wirkungsweise des Binnenmarktziels	38
B. Die Grundfreiheiten	39
I. Die Grundfreiheiten als Konkretisierung des Binnenmarktpinzips	39
II. Aufbau und Wirkungsweise der Grundfreiheiten	40
Kapitel 3: Art. 4 Abs. 3 EUV als Rechtsquelle der maßgeblichen Unionsrechtsprinzipien	41
A. Der Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit Art. 4 Abs. 3 EUV	41

*Inhaltsverzeichnis*

B. Das unionsrechtliche Effektivitätsprinzip	44
I. Die Bedeutung des Effektivitätsprinzips für das Unionsrecht	44
II. Die Ausprägungen des Effektivitätsprinzips in der Rechtsprechung des EuGH	46
1. Der Effektivitäts- und Äquivalenzgrundsatz	46
2. Der „effet utile“ als zentraler Auslegungsgrundsatz unionsrechtlicher Vorschriften	48
Kapitel 4: Der Grundsatz der Einheitlichkeit des Unionsrechts	49
Kapitel 5: Der Anwendungsvorrang als zentrale Anwendungsregel europäischen Rechts	51
A. Der unionsrechtliche Anwendungsvorrang	51
I. Herleitung und Wirkungsweise	51
II. Der Umfang des unionsrechtlichen Anwendungsvorrangs	52
III. Die Adressaten des Anwendungsvorrangs	54
IV. Das Problem der „Doppelbindung“ der nationalen Rechtsanwendungsorgane	55
1. Die Relativierung des nationalen Rechtsanwendungsbefehls	55
2. Der Anwendungsvorrang als unionsrechtliche Normverwerfungskompetenz	56
a) Die Bedeutung einer Normverwerfungskompetenz aus verfassungsrechtlicher Sicht	56
b) Kein unionsrechtliches Erfordernis einer Normverwerfungskompetenz	57
aa) Die Vorgaben des unionsrechtlichen Effektivitätsprinzips	58
bb) Praktische Schwierigkeiten einer unionsrechtlichen Normverwerfungskompetenz	59
3. Fazit	60
B. Methodische Einordnung des Anwendungsvorrangs	60
I. Methodische Vorüberlegungen zur Einordnung des unionsrechtlichen Anwendungsvorrangs	61
1. Die Normkollision als Folge der Rechtsanwendung	61
2. Kollisionsregeln als immanenter Bestandteil jeder Rechtsordnung	62
a) Kollisionen auf Normsetzungsebene	62

b) Kollisionen auf Normanwendungsebene	63
c) Die Wirkungsweise von Kollisionsregeln	63
II. Kein Geltungs- sondern bloßer Anwendungsvorrang	64
III. Die Einordnung des unionsrechtlichen Anwendungsvorrangs als Kollisionsregel	66
1. Der unionsrechtliche Anwendungsvorrang als „einfache“ Kollisionsregel	67
2. Der unionsrechtliche Anwendungsvorrang als Rangregel	68
3. Kritische Würdigung	69
a) Unionsrechtliche Perspektive	70
b) Nationale Perspektive	71
IV. Fazit	72
 Teil 2: Die Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Umsetzung von EuGH-Entscheidungen	 73
 Kapitel 1: Die Wirkung von Urteilen im Vorabentscheidungsverfahren gem. Art. 267 AEUV	 73
A. Verfahrensablauf	73
B. Die Urteilswirkung im Vorabentscheidungsverfahren	75
I. Die Bindungswirkung	75
1. Inter-partes Wirkung	75
2. Erga-omnes Wirkung	76
a) Präjudizienwirkung von EuGH-Entscheidungen	77
b) Bindung von Finanzverwaltung und Gesetzgebung	78
II. Die zeitliche Wirkung	79
1. Die ex-tunc Wirkung von Urteilen im Vorabentscheidungsverfahren	79
a) Die Bedeutung der ex-tunc Wirkung für das Steuerrechtsverhältnis	79
b) Möglichkeit des Erstattungsanspruchs aus § 37 Abs. 2 AO	80
2. Ausnahmsweise Beschränkung der Wirkung ex-nunc	80
III. Begrenzung der ex-tunc Wirkung durch das nationale Steuerverfahrensrecht	83
1. Bestandskraft nationaler Steuerbescheide	83
2. Wirkung der Bestandskraft auch gegenüber dem Unionsrecht	84

*Inhaltsverzeichnis*

Kapitel 2: Die Wirkung von Urteilen im Vertragsverletzungsverfahren gem. Art. 258, 259 AEUV	85
A. Verfahrensablauf	85
B. Urteilswirkung	87
Kapitel 3: Die Rolle der EU Kommission bei der Umsetzung von EuGH-Entscheidungen ins nationale Steuerrecht	88
A. Das Vertragsverletzungsverfahren als wirksames Instrument zur Durchsetzung des Unionsrechts in den Mitgliedstaaten	88
B. Sanktionsmöglichkeiten bei Nichtumsetzung von EuGH- Entscheidungen durch die Mitgliedstaaten	91
I. Nichtbefolgung von Urteilen im Vertragsverletzungsverfahren	92
II. Nichtbefolgung von Urteilen im Vorabentscheidungsverfahren	92
III. Fazit: Effektive Sanktionierung nicht möglich	93
C. Präventivmaßnahmen der Kommission	93
I. Empfehlungen und Mitteilungen der Kommission	94
II. „Vorprüfungsverfahren“ der Kommission	95
D. Fazit	96
Kapitel 4: Die Besonderheiten des europäischen Richterrechts	97
A. Das Auslegungsmonopol des EuGH	98
B. Institutionelle Besonderheiten	99
I. Die Zusammensetzung der Richterbank des EuGH	99
II. Das Fehlen spezialisierter „Fachsenate“	100
C. Judikatorische Besonderheiten	101
I. Die Vielsprachigkeit in der Union	101
II. Die Methodik des EuGH	101
III. Die Bedeutung der Vorlagefrage für die Weiterentwicklung der EuGH-Rechtsprechung	103
D. Folgen der Besonderheiten europäischen Richterrechts für die Umsetzung der Urteile ins nationale Recht	104



Teil 3: Die Erstreaktion von Finanzverwaltung und Rechtsprechung bis zum Tätigwerden des Gesetzgebers	107
Kapitel 1: Die Pflicht zur unionsrechtskonformen Auslegung	108
A. Die Bindung der Finanzverwaltung und der nationalen Gerichte an „Recht und Gesetz“ gem. Art. 20 Abs. 3 GG	108
B. Die unionsrechtskonforme Auslegung als „mildestes Mittel“ zur Herstellung einer unionsrechtskonformen Rechtslage	108
I. Anwendungsvorrang als ultima ratio	108
II. Das Instrument der unionsrechtskonformen Auslegung	109
1. Grundlagen	109
2. Die Problematik des „Interpretationsspielraums“	112
III. Grenzen der unionsrechtskonformen Auslegung	113
Kapitel 2: Die Umsetzung von EuGH-Entscheidungen durch die nationalen Gerichte	115
A. Der Aufgabenbereich der nationalen Gerichte unter dem Einfluss des Europarechts	115
B. Die Pflicht zur unionsrechtskonformen Rechtsfortbildung	115
I. Die Regelungslücke als Ausgangspunkt nationalem Rechtsfortbildungsverständnisses	116
II. Die durch das Unionsrecht verursachte „Regelungslücke“ als Anknüpfungspunkt für die unionsrechtskonforme Rechtsfortbildung	118
C. Die methodische Umsetzung von EuGH-Judikaten im Bereich der Fiskalzwecknormen	119
I. Die Reichweite des Anwendungsvorrangs	119
1. Unvereinbarkeitsentscheidungen	119
2. Verhältnismäßigkeitsentscheidungen	120
a) Teilweise Nichtanwendbarkeit der nationalen Vorschrift	120
b) Keine „Infektionswirkung“ des ganzen Anwendungsbereichs	121

*Inhaltsverzeichnis*

II. Die Rechtsanwendungslücke als Folge des unionsrechtlichen Anwendungsvorrangs	122
1. Materiell-rechtliche Folge: Eröffnung eines Gestaltungsspielraums	123
a) Der unionsrechtliche Gestaltungsspielraum als Ausgangspunkt	123
b) Allgemeine verfassungsrechtliche Vorgaben für eine unionsrechtskonforme Rechtsfortbildung	124
aa) Der Wille des Gesetzgebers	124
bb) Art. 3 Abs. 1 GG und das Leistungsfähigkeitsprinzip	125
c) Der Rückgriff auf den Inlandsfall als Maßstab der Rechtsfortbildung – in dubio pro fisco?	126
d) Fazit	128
2. Die methodische Ausfüllung des Gestaltungsspielraums	128
a) Die Definition der Regelungslücke nach nationalem Verständnis	129
aa) Die Einordnung des Anwendungsvorrangs in die Kategorien der „offenen“ und „verdeckten“ Regelungslücke	129
bb) Die Rechtsanwendungslücke als Sonderfall der verdeckten Regelungslücke	130
b) Das Instrument der geltungserhaltenden Reduktion	131
aa) Parallelen zur teleologischen Reduktion	132
bb) Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der geltungserhaltenden Reduktion	134
(1) Der Grundsatz der Gewaltenteilung	135
(2) Die Gesetzmäßigkeit der Besteuerung	137
c) Fazit	139
III. Sonderproblem: Nationale „Ausschlussnormen“ – die methodische Umsetzung der Entscheidung Lidl Belgium	139
1. Die Wirkungsweise des Anwendungsvorrangs	141
a) Der Anwendungsvorrang als Befugnis zur Normerweiterung	141
b) Verdrängung der ganzen Vorschrift durch die Wirkungsweise des Anwendungsvorrangs	142
c) „Abschmelzende“ Wirkung auch bei Ausschlussnormen	143

2. Die methodische Umsetzung der Entscheidung Lidl Belgium	144
3. Fazit	146
IV. Unionsrechtswidrige Sozialzwecknormen	146
1. Die Wirkungsweise des Anwendungsvorrangs	148
a) Die Systematik des Steuergesetzes als Anknüpfungspunkt für die Wirkungsweise des Anwendungsvorrangs	148
b) Die Wirkung des Anwendungsvorrangs auf die allgemeinen Regeln	149
2. Die methodologische Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben	149
a) Die Analogie	149
b) Die Nichtanwendung des diskriminierenden Normbestandteils als Mittel zur Ausdehnung des Anwendungsbereichs	151
3. Fazit	152
V. Gesamtfazit zur methodischen Umsetzung von EuGH- Entscheidungen	153
D. Die Problematik der acte-clair-Doktrin – die nationalen Gerichte im Spannungsfeld von Eigenverantwortung und Vorlagepflicht	154
I. Die acte-clair-Doktrin im Verhältnis von EuGH und nationalen Gerichten	155
1. Vorlageverpflichtung der letztinstanzlichen Gerichte gem. Art. 267 Abs. 3 AEUV	155
2. Entbehrlichkeit der Vorlage – Die acte-clair-Doktrin des EuGH	157
a) Das C.I.L.F.I.T.-Urteil des EuGH	157
b) Kritik an der acte-clair-Doktrin	159
c) Keine effektiven Sanktionsmöglichkeiten der Verletzung der Vorlagepflicht auf unionsrechtlicher Ebene	160
d) Eingrenzung des „Offenkundigkeitsmerkmals“ aufgrund unionsrechtlicher Vorgaben	162
aa) Das Kooperationsprinzip des Vorabentscheidungsverfahrens gem. Art. 267 AEUV	163
bb) Kein acte-clair bei grundsätzlichen Rechtsfragen	166
3. Fazit	168

*Inhaltsverzeichnis*

II. Die Bedeutung der acte-clair-Doktrin für die nationale Rechtsordnung	169
1. Fallgruppe I: Nichtvorlage an den EuGH – Nichtanwendung der nationalen Vorschrift	170
aa) Eigene Erwägungen des Gerichts	172
(1) Der Grundsatz der Gewaltenloyalität als Ausgangspunkt	173
(2) Die Grenzen der „Offenkundigkeit“ aus verfassungsrechtlicher Sicht	175
bb) Übertragung von EuGH-Entscheidungen gegen andere Mitgliedstaaten	176
(1) Das Problem der „Vergleichbarkeit“ der Steuerrechtsnormen	176
(2) Kriterien der Vergleichbarkeit	178
cc) Fazit	178
2. Fallgruppe II: Nichtvorlage an den EuGH – Anwendung der nationalen Vorschrift	179
a) Der EuGH als gesetzlicher Richter in der bisherigen Rechtsprechung des BVerfG	180
b) Der Vertretbarkeitsmaßstab des Bundesverfassungsgerichts und dessen Auswirkungen auf die Grenzen der acte-clair-Doktrin	182
c) Die „Offenkundigkeit“ der Unionsrechtskonformität der nationalen Rechtslage	183
aa) Eigene Erwägungen	183
bb) Die acte-clair-Doktrin und die Selektion der Vorlagefrage	184
d) Fazit	186
III. Gesamtfazit	186
E. Die Auslegung von EuGH-Entscheidungen durch die nationalen Gerichte	187
I. Die Auslegungsbefugnis als Novum im Aufgabenbereich der nationalen Gerichte	189
II. Auslegungsprobleme nationaler Gerichte	190
1. Die EuGH-Entscheidung Lidl Belgium und die offenen Folgefragen	190
a) Die Entscheidung Lidl Belgium	190

b)	Die offenen Fragen im Hinblick auf die Übertragung der Entscheidung ins nationale Recht	191
aa)	Was sind endgültige Verluste?	192
bb)	Wann sind endgültige Verluste im Stammhausstaat zu berücksichtigen?	193
2.	Die Folgerechtsprechung des BFH	194
a)	Definition finaler Verluste	194
b)	Zeitpunkt der Verlustberücksichtigung	195
III.	Kritische Würdigung der Auslegung des EuGH-Judikats Lidl Belgium durch die nationalen Gerichte	196
1.	Nur tatsächliche Verluste als endgültige Verluste i.S.d. Lidl Belgium-Rechtsprechung	197
a)	Erneute Vorlage des BFH notwendig	198
b)	Die Verlustdefinition gemessen an den unionsrechtlichen Vorgaben	200
aa)	Die Auslegung der Entscheidung Lidl Belgium nach den unionsrechtlichen Methoden	200
(1)	Der Rechtfertigungsgrund als Ausgangspunkt	201
(2)	Das Binnenmarktziel	204
bb)	Die Rechtsprechung des BFH gemessen an den abgesteckten Grenzen des Umsetzungsspielraums	205
2.	Der Zeitpunkt der Verlustberücksichtigung nach nationalem Verfahrensrecht	206
a)	Grundsatz der Inländergleichbehandlung	206
aa)	Das Leistungsfähigkeitsprinzip als zentraler Maßstab der Inländergleichbehandlung	206
bb)	Maßgeblicher Zeitpunkt für die Inländergleichbehandlung	207
b)	Effektivitäts- und Äquivalenzgrundsatz	208
IV.	Fazit	208
Kapitel 3: Die Umsetzung von EuGH-Entscheidungen durch die Finanzverwaltung		209
A.	Die Finanzverwaltung im Spannungsfeld zwischen Gesetzesbindung und unionsrechtlichem Anwendungsvorrang	209

*Inhaltsverzeichnis*

I. § 85 AO als Ausgangsnorm für die Rechtsanwendung durch die Finanzverwaltung	209
II. § 85 AO im Spannungsfeld des unionsrechtlichen Anwendungsvorrangs	210
1. Die Zulässigkeit einer Nichtanwendungskompetenz	213
a) Die Bindung an Recht und Gesetz aus Art. 20 Abs. 3 GG	214
aa) Art. 20 Abs. 3 GG als Ausfluss des Rechtssicherheitsprinzips	214
bb) Die Vermutung der „Unionsrechtskonformität“ nationaler Gesetze	215
b) Der Grundsatz der Gewaltenteilung aus Art. 20 Abs. 2 S. 2 HS 2 GG	217
c) Folgen der verfassungsrechtlichen Vorgaben für die Zulässigkeit einer Nichtanwendungskompetenz der Finanzverwaltung	219
2. Die „offenkundige Unionsrechtswidrigkeit“ als Voraussetzung für die Ausübung der aus dem Anwendungsvorrang resultierenden Nichtanwendungskompetenz	220
a) Die Übertragbarkeit von Entscheidungen gegen andere Mitgliedstaaten	222
b) Eigene Erwägungen hinsichtlich der Unionsrechtskonformität der nationalen Rechtslage	223
3. § 165 AO als Lösungsansatz	224
a) Die Vereinbarkeit der nationale Steuervorschrift mit höherrangigem Recht als Verfahrensgegenstand	225
b) Rechtsfolge: Ermessen	226
4. Fazit	227
5. Sonderfall: „Vorausseilender Gehorsam“ während eines laufenden EuGH-Verfahrens	227
III. Fazit	230
B. Verwaltungsanweisungen als effektives Mittel zur Umsetzung von EuGH-Entscheidungen ins nationale Recht	231
I. Das Instrument der Verwaltungsanweisung	232
1. Ermächtigung zum Erlass von Verwaltungsanweisungen	233

2. Verpflichtung zum Erlass von Verwaltungsanweisungen zur Umsetzung von EuGH-Entscheidungen ins nationale Recht?	234
a) Verpflichtung aus Art. 4 Abs. 3 EUV	234
b) Vereinheitlichungspflicht aus Art. 3 Abs. 1 GG	235
3. Fazit	236
II. Das Instrument des Nichtanwendungserlasses	237
1. Die Zulässigkeit von Nichtanwendungserlassen gegen EuGH-Entscheidungen	238
2. Die Zulässigkeit von Nichtanwendungserlassen gegen Anschlussentscheidungen des BFH – Die Reaktion der Finanzverwaltung in der RS. Lidl Belgium	240
a) Das BMF-Schreiben vom 13.7.2009	240
b) Keine weitergehende Bindungswirkung von Anschlussentscheidungen des BFH	242
c) Der Grundsatz der Gewaltenloyalität als Maßstab für die Zulässigkeit von Nichtanwendungserlassen	243
aa) Der erweiterte Aufgabenbereich der Finanzverwaltung als Ausgangspunkt	244
bb) Der Einfluss des Unionsrechts auf den Grundsatz der Gewaltenloyalität	245
d) Der Nichtanwendungserlass als geeignetes Umsetzungsmittel	246
aa) Effektive Umsetzung i.S.d. Art. 4 Abs. 3 EUV	247
bb) Umsetzung von EuGH-Entscheidungen durch Kontrolle des BFH	248
cc) Rechtssicherheit und Nichtanwendungserlass	250
e) Der Anwendungserlass als „richtiges“ Mittel zur Umsetzung von EuGH-Entscheidungen	253
f) Fazit	253
3. Nichtanwendungserlasse gegen acte-clair-Entscheidungen des BFH	254
a) Zulässige acte-clair-Entscheidungen des BFH	255
b) Unzulässige acte-clair-Entscheidungen des BFH	256
4. Fazit	257
C. Der Amtsermittlungsgrundsatz im Spannungsfeld unionsrechtlicher Vorgaben	257
I. Der Untersuchungsgrundsatz des § 88 AO	258

*Inhaltsverzeichnis*

II. Die Beweislastverteilung im Sinne der Sphärentheorie nach § 90 Abs. 1 AO	259
III. Gesteigerte Mitwirkungspflichten bei grenzüberschreitenden Sachverhalten gem. § 90 Abs. 2 AO	260
1. Verschiebung der Beweissphäre bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	260
2. Unionsrechtskonformität der Vorschrift	262
a) Der Einfluss der Grundfreiheiten auf § 90 Abs. 2 AO	262
b) Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit	263
c) Einfluss der Grundfreiheiten auf die Beweisform	266
3. Fazit	267
IV. Auswirkungen auf die Ermittlung von finalen Auslandsverlusten i.S.d. Lidl Belgium Rechtsprechung	268
1. Der Nachweis der Verlustentstehung dem „Grunde“ nach	269
2. Der Verlustnachweis der „Höhe“ nach	270
3. Der Nachweis der Endgültigkeit der Verluste als zentrales Problem	270
a) Ausschöpfung aller Verlustverrechnungsmöglichkeiten	271
b) Keine zukünftige Nutzungsmöglichkeiten	271
aa) Nachweis der Beendigung der Betriebsstättentätigkeit im Quellenstaat	272
bb) Nachweis der wirtschaftlichen Notwendigkeit der Einstellung der Betriebsstättentätigkeit	272
cc) Nachweise des Unterlassens einer zukünftigen wirtschaftlichen Tätigkeit im Quellenstaat	274
4. Fazit	275
Teil 4: Die Umsetzung von EuGH-Entscheidungen durch den nationalen Gesetzgeber	277
Kapitel 1: Der Gestaltungsspielraum des nationalen Gesetzgebers im Spannungsfeld zwischen europarechtlichen und verfassungsrechtlichen Vorgaben	277
A. Der Gestaltungsspielraum des nationalen Gesetzgebers	279
I. Verfassungsrechtliche Vorgaben	279
1. Vorgaben aus dem Rechtsstaatsprinzip	279



2. Vorgaben aus Art. 3 Abs. 1 GG als maßgeblicher Ausgangspunkt für den nationalen Steuergesetzgeber	280
a) Die Bedeutung von Art. 3 Abs. 1 GG für die Ausgestaltung des nationalen Steuerrechts	280
b) Das Leistungsfähigkeitsprinzip als steuerrechtliches Fundamentalprinzip	281
II. Steuerrechtliche Normtypen als Handlungsinstrumente	282
B. Die Begrenzung des Gestaltungsspielraums durch unionsrechtliche Vorgaben	283
I. Die Begrenzung durch unionsrechtliche Prinzipien	283
II. Die Bedeutung der unionsrechtlichen Grundfreiheiten für den Gestaltungsspielraum des nationalen Gesetzgebers im Bereich der direkten Steuern	284
1. Die Bedeutung der Rechtfertigungsebene für den Gestaltungsspielraum des nationalen Gesetzgebers	285
2. Die Bedeutung der Verhältnismäßigkeitsebene für den Gestaltungsspielraum des nationalen Gesetzgebers	288
III. Fazit	289
C. Möglichkeiten der Umsetzung von EuGH-Entscheidungen in das nationale Steuerrecht durch den Gesetzgeber	290
I. Die europarechtlich zulässigen Lösungsvarianten	291
1. Unvereinbarkeitsentscheidungen des EuGH	291
2. Verhältnismäßigkeitsentscheidungen des EuGH	292
II. Europarechtlich zulässige, aber verfassungsrechtlich bedenkliche Lösungsvarianten	293
1. Das Problem der „verbösernden“ Gleichheit	293
2. Verbot aufgrund des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes	294
3. Art. 3 Abs. 1 GG als Maßstab für die „Verbösernde Gleichheit“	294
a) Der allgemeine Gleichheitssatz	294
b) Das Folgerichtigkeitsgebot als Anknüpfungspunkt	295
aa) Der ursprünglicher Normzweck als Rechtfertigung	296

*Inhaltsverzeichnis*

bb) Die „Europarechtstauglichkeit des nationalen Steuerrechts“ als allgemeingültiger Rechtfertigungsgrund	297
(1) Die Europarechtstauglichkeit als Rechtfertigungsgrund für die Durchbrechung von Verfassungsprinzipien?	297
(2) Verhältnismäßigkeitserwägungen	298
c) Fazit	299
D. Der Einfluss von Rechtsprechungsänderungen des EuGH auf den nationalen Gesetzgeber	300
I. Die Nachbesserungspflicht des Gesetzgebers im rein nationalen Bereich	301
II. Ausdehnung der gesetzgeberischen Nachbesserungspflicht auch auf unionsrechtliche Veränderungen	302
III. Fazit	302
E. Unionsrechtliche Vorgaben für die Dauer der Beseitigung des Unionsrechtsverstößes	303
 Kapitel 2: Die zeitliche Wirkung von EuGH-Urteilen und die Reaktionsmöglichkeiten des nationalen Gesetzgebers	 305
A. Die unionsrechtliche Verpflichtung des nationalen Gesetzgebers zur rückwirkenden Gesetzgebung	305
I. Die unionsrechtliche Pflicht aus Art. 4 Abs. 3 EUV	305
II. Das Problem der rückwirkenden Gesetzgebung aus nationaler Sicht	306
1. Die Rechtsprechung des BVerfG zur Zulässigkeit rückwirkender Gesetzgebung	308
2. Die Rechtsprechung des BFH zur Zulässigkeit rückwirkender Gesetzgebung	310
III. Zur Anwendbarkeit der nationalen Rückwirkungsdogmatik auf die Verpflichtung aus Art. 4 Abs. 3 EUV	311
B. Rückwirkende Anpassung des Inlandssachverhalts durch verbösernde Gleichheit	312
I. Verbot aufgrund echter Rückwirkung?	312
1. Notwendigkeit einer Vertrauensgrundlage	313
2. (Evident) Europawidriges Gesetz als Vertrauensgrundlage?	313

II. Auswirkungen auf den gesetzgeberischen Gestaltungsspielraum	314
C. Rückwirkende Änderung des grenzüberschreitenden Sachverhalts	315
I. Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der rückwirkenden „Korrektur“ der unionsrechtswidrigen Lage	316
1. Die maßgebliche Vertrauensgrundlage	316
a) Das evident unionsrechtswidrige Gesetz als Vertrauensgrundlage	317
b) Der Umfang des Vertrauensschutzes	318
2. Die Änderung des unionsrechtswidrigen Gesetzes als Fall der echt rückwirkenden Gesetzgebung	318
a) Der unionsrechtliche Anwendungsvorrang als „einfache“ Kollisionsregel	319
b) Der unionsrechtliche Anwendungsvorrang als Rangregel	319
aa) Das Problem der echt rückwirkenden Gesetzgebung	319
bb) Ausnahme vom Verbot echt rückwirkender Gesetzgebung	320
II. Auswirkungen auf den gesetzgeberischen Gestaltungsspielraum	321
D. Die rückwirkende Änderung von Verfahrensvorschriften zur Begrenzung der finanziellen Auswirkung bei der Umsetzung von EuGH-Entscheidungen	321
I. Die Rechtssache Meilicke II und § 175 AO als Beispiel einer faktischen Begrenzung der Urteilswirkung	322
II. Die unionsrechtliche Zulässigkeit von Änderungen verfahrensrechtlicher Vorschriften zur Begrenzung von Steuererstattungsansprüchen	323
1. Der Grundsatz der Verfahrenautonomie der Mitgliedstaaten	323
2. Die Notwendigkeit von Übergangsfristen	324
III. Fazit	326
 Kapitel 3: Das Problem der Inländerdiskriminierung durch den nationalen Gesetzgeber	 327
A. Das Phänomen der Inländerdiskriminierung im nationalen Steuerrecht	327

*Inhaltsverzeichnis*

I. Begriffsbestimmung	327
II. Entstehungsweise	328
B. Die Zulässigkeit des Phänomens der Inländerdiskriminierung aus unionsrechtlicher Sicht	330
I. Die unionsrechtlichen Grundfreiheiten als Zulässigkeitsmaßstab	330
II. Das allgemeine Diskriminierungsverbot des Art. 18 AEUV als Zulässigkeitsmaßstab	332
III. Die Unionsgrundrechte als Zulässigkeitsmaßstab	333
IV. Fazit	334
C. Das Phänomen der Inländerdiskriminierung aus verfassungsrechtlicher Sicht	335
I. Die Inländerdiskriminierung als freiheits- und gleichheitsrechtliche Problematik	335
II. Art. 3 Abs. 1 GG als zentraler Anknüpfungspunkt für die Zulässigkeit der Inländerdiskriminierung im nationalen Steuerrecht	336
1. Die Problematik der Ungleichbehandlung durch denselben Normgeber	337
a) Die Übertragbarkeit der bekannten Dogmatik auch auf das Verhältnis zwischen Unionsrecht und nationalem Recht	337
b) Die Inländerdiskriminierung als Ausfluss des Unionsrechts	338
c) Dogmatische Begründung der Anwendbarkeit des Art. 3 Abs. 1 GG auf das Phänomen der Inländerdiskriminierung	339
d) Fazit	341
2. Das Phänomen der Inländerdiskriminierung im Bereich der Fiskalzwecknormen	342
a) Das Problem der richtigen Vergleichsgruppenbildung	342
b) Die Ungleichbehandlung wesentlich gleicher Sachverhalte	343
c) Rechtfertigung	344
aa) Die Rechtfertigungsmaßstäbe des BVerfG	344
bb) Das „richtige“ Differenzierungsziel	346
cc) Geeignetheit und Erforderlichkeit	348
dd) Angemessenheit	348
d) Kritische Würdigung des Ergebnisses	349

3. Fazit	350
III. Die Inländerdiskriminierung durch Sozialzwecknormen	351
1. Freiheitsrechtliche Aspekte der Inländerdiskriminierung durch Sozialzwecknormen	352
a) Die Frage nach dem richtigen „Nachteil“	352
b) Die Veränderungen im Kreis der Normadressaten durch das Einwirken des Anwendungsvorrangs	353
2. Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Inländerdiskriminierung gemessen an Art. 3 Abs. 1 GG	354
a) Bloße Willkürkontrolle oder Verhältnismäßigkeitsprüfung	354
b) Die Überprüfung der Inländerdiskriminierung am Maßstab der Verhältnismäßigkeit	355
3. Fazit	356
Kapitel 4: Die Umsetzung der EuGH-Entscheidung Lidl Belgium durch den nationalen Gesetzgeber	357
A. Status quo	357
B. Lösungsansätze	358
I. Vorschläge der Facharbeitsgruppe „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“ vom 15.9.2011	358
II. Wiedereinführung der Nachversteuerungsmethode i.S.d. § 2a Abs. 3 EStG a.F. als Lösungsmöglichkeit?	359
III. Kritische Stellungnahme	361
Schluss	363
Thesenartige Zusammenfassung	365
Literaturverzeichnis	371