
PwC-Studien zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht

Band 9

Reihe herausgegeben von

K. D. Drüen, München, Deutschland

D. Gosch, Hamburg, Deutschland

J. Lüdicke, Hamburg, Deutschland

A. Schnitger, Berlin, Deutschland

Unternehmenssteuerrecht und Internationales Steuerrecht befinden sich in einem steten Wandel. Neue Probleme und Fragestellungen beschäftigen die Praxis, Rechtsfragen erfordern Entscheidungen der Rechtsprechung. Die vorliegende Reihe hat zum Ziel, einen Beitrag zur (rechts-)wissenschaftlichen Diskussion auf diesem Gebiet zu leisten. In ihr werden von den Herausgebern ausgesuchte Dissertationen, Habilitationsschriften und sonstige wissenschaftliche Arbeiten zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht veröffentlicht.

Reihe herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drtzen
Ludwig-Maximilians-Universität
München

Prof. Dr. Jürgen Lüdicke
PricewaterhouseCoopers AG
Universität Hamburg

Prof. Dr. Dietmar Gosch
Vorsitzender Richter
am Bundesfinanzhof a.D.
Christian-Albrecht-Universität zu Kiel
Hamburg

Dr. Arne Schnitger
PricewaterhouseCoopers AG
Berlin/Hamburg

Weitere Bände in der Reihe <http://www.springer.com/series/13333>

Šime Jožipovič

Die Anwendung des EU-Beihilferechts auf das internationale Steuerrecht

Die wettbewerbs- und
handelsrechtlichen Einflüsse auf
die staatliche Fiskalsystemgestaltung



Springer Gabler

Šime Jozipović
Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät der
Universität Split
Split, Kroatien

Dissertation Ludwig-Maximilians-Universität zu München, 2018

Gefördert durch ein Stipendium der Max-Planck-Gesellschaft

D 19

PwC-Studien zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht
ISBN 978-3-658-22186-7 ISBN 978-3-658-22187-4 (eBook)
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-22187-4>

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

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2018

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Geleitwort

Die Besteuerung von Unternehmen ist ohne Berücksichtigung der internationalen Bezüge nicht mehr denkbar. Dieser seit einigen Jahren unbestreitbare Befund schlägt sich zunehmend in Verwaltungsanweisungen, Gerichtsurteilen und im steuerlichen Schrifttum nieder. Dennoch erscheinen etliche steuerliche Vorschriften noch immer sehr binnenbezogen und unternehmenssteuerliche Fragestellungen werden im fachlichen Diskurs auch heute noch unter Ausblendung ihrer grenzüberschreitenden Dimensionen erörtert.

Diese Schriftenreihe hat sich zum Ziel gesetzt, die vielfältigen Aspekte der Besteuerung von Unternehmen insbesondere im internationalen Kontext zu beleuchten. Denn die Herausgeber haben die Hoffnung nicht aufgegeben, dass die qualitätsvolle wissenschaftliche Vertiefung steuerlicher Fragen langfristig der Rechtsentwicklung und damit auch der Rechtsstaatlichkeit im Steuerrecht zu Gute kommt. Das Bewusstsein hierfür gerade auch bei der nachwachsenden Generation zu wecken oder zu bestärken, ist angesichts der üblichen Klagen über den (un)systematischen Zustand des Steuerrechts ein weiteres Anliegen der Schriftenreihe.

In diesem Sinne bietet die Schriftenreihe nicht nur, aber in besonderem Maße jungen Steuerwissenschaftlern die Möglichkeit, ihre wissenschaftlichen Arbeiten einem breiteren Publikum vorzustellen. Sie soll als ein Forum für überdurchschnittliche Dissertationen, Habilitationsschriften und vergleichbare Monografien dienen, welche sich mit dem Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht beschäftigen.

PwC fühlt sich als Prüfungs- und Beratungsunternehmen den genannten Zielen ebenso wie der Förderung junger Talente auf ihrem praktischen oder wissenschaftlichen Weg in die steuerlichen Berufe verpflichtet. Daher übernimmt PwC die Kosten der Drucklegung und einer angemessenen Verbreitung der Schriften.

Über die Aufnahme von Arbeiten in die Schriftenreihe entscheiden die Herausgeber. Sie erbitten Bewerbungen jeweils bis Ende Mai und November an STEUERSCHRIFTEN@de.pwc.com oder

PricewaterhouseCoopers AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Herrn Dr. Arne Schnitger
Kapelle-Ufer 4
10117 Berlin

Wir hoffen, dass die in der Schriftenreihe erscheinenden Arbeiten Denkanstöße geben und zu einer weiteren Befruchtung der wissenschaftlichen Diskussion im Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht beitragen werden.

Berlin, Hamburg und München, 30. März 2018

Die Herausgeber

Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Zeit als Stipendiat am Max-Planck-Institut für Steuerrecht und öffentliche Finanzen und wurde durch ein Stipendium der Max-Planck-Gesellschaft gefördert. Sie wurde im Sommersemester 2017/2018 von der Ludwig-Maximilians-Universität München als Dissertation angenommen und ist auf dem Stand von März 2017.

Ganz herzlich möchte ich mich bei meinem Doktorvater Herrn Prof. Dr. Wolfgang Schön für die Unterstützung meines Promotionsvorhabens bedanken. Insbesondere bin ich dankbar dafür, dass Prof. Schön mir genug Freiraum ließ, um meine eigene wissenschaftliche Agenda zu gestalten, er mir jedoch immer als Ansprechpartner zur Seite stand. Ganz besonders bedanke ich mich auch für die sehr schnelle Korrektur der Arbeit und die Unterstützung meiner wissenschaftlichen Tätigkeit. Herrn Professor Dr. Christian Walter danke ich vielmals für die äußerst rasche Erstellung des Zweitgutachtens.

Ferner gilt auch ein ganz herzliches Dankeschön Herrn Prof. Dr. Zoran Pokrovac, welcher mir während meines Jurastudiums stets ein ausgezeichnete Mentor war und mich zu einer Promotion am Max-Planck-Institut ermutigte. Besonderer Dank gilt auch meinen Kollegen Herrn Anton Jukić und Frau Dina Lijić, welche mir bei der Korrektur des Manuskripts geholfen haben und mich während der Promotion stets unterstützt haben. Unser wissenschaftlicher Austausch hat mir sehr in meiner Arbeit geholfen und wesentlich zur Qualität meines Promotionsvorhabens beigetragen. Auch möchte ich meiner Schwester Marina Jozipović danken, welche sich die Mühe gemacht hat, diese Arbeit zu lektorieren.

Des Weiteren möchte ich den Herausgebern der PwC-Studien zum Unternehmens- und Internationalen Steuerrecht, Herrn Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, Herrn Prof. Dr. Dietmar Gosch, Herrn Prof. Dr. Jürgen Lüdicke und Herrn Dr. Arne Schnitger für die Aufnahme in diese renommierte Schriftenreihe danken. PricewaterhouseCoopers danke ich für die Übernahme der Druckkosten und die Verbreitung dieser Arbeit.

Abschließend bedanke ich mich bei meiner Familie, welche mich stets bei meinem Promotionsvorhaben unterstützt hat.

Split, 22. März 2018

Šime Jozipović

Inhaltsübersicht

Kapitel 1 Einleitung und Grundlagen

A	Einleitung.....	1
B	Die Struktur des internationalen Steuerrechts.....	15
C	Internationales Steuerrecht und Beihilferecht im europäischen Kontext.....	21

Kapitel 2 Beihilferechtliche Problemstellungen im Verhältnis zum internationalen Steuerrecht

A	Einleitung.....	37
B	Die Ausgestaltung des allgemeinen Steuersystems.....	44
C	Normen zur Steuerkoordinierung und Berücksichtigung ausländischer Steuerrechtsnormen.....	59

Kapitel 3 Die Anwendung der Beihilferechtsprüfung auf internationale Sachverhalte

A	Einleitung.....	115
B	Die Zurechnung.....	120
C	Der Vorteil.....	146
D	Selektivität.....	192
E	Die Wettbewerbsverzerrung und Handelsbeeinträchtigung.....	224

Kapitel 4 Zusammenfassung der Ergebnisse

A	Einleitung.....	231
B	Die Beihilfeprüfung.....	231
C	Anwendung der Prüfung auf einzelne Sachverhalte.....	246
D	Anmerkungen zur Beihilfeprüfung und Ausblick.....	254

Inhaltsverzeichnis

Kapitel 1 Einleitung und Grundlagen	1
A Einleitung.....	1
I. Umfeld der Untersuchung.....	1
1. Die Entwicklung des Steuerbeihilferechts.....	2
2. Der schädliche Steuerwettbewerb und das Beihilferecht	6
a. Vorgänge innerhalb der EU	7
b. Vorgänge auf Ebene der OECD.....	9
3. Auswirkungen auf die Beihilfekontrolle von Sachverhalten des internationalen Steuerrechts	10
II. Gegenstand der Arbeit	11
III. Vorgehensweise.....	14
B Die Struktur des internationalen Steuerrechts.....	15
I. Die Definition des internationalen Steuerrechts	16
II. Rechtsquellen des internationalen Steuerrechts	17
1. Innerstaatliche Rechtsquellen	17
2. Völkerrechtliche Rechtsquellen	18
3. Europarechtliche Rechtsquellen.....	18
III. Wirkung der einzelnen Normen im Rahmen des internationalen Steuerrechts.....	18
1. Anknüpfungskriterien	19
2. Normen zur Beseitigung von Doppelbesteuerung	19
3. Normen zur Normen zur Sicherung der Einmalbesteuerung und zum Schutz vor Missbrauch	20
4. Normen, deren Wirkung an internationale Sachverhalte geknüpft wird	20
5. Innerstaatliche Normen.....	21
C Internationales Steuerrecht und Beihilferecht im europäischen Kontext.....	21
I. Europäisches Primärrecht und Steuerrecht	22
1. Beihilferecht	23
2. Das allgemeine Diskriminierungsverbot und die europäischen Grundfreiheiten	24
3. Abgaben und grenzüberschreitender Warenverkehr.....	26
4. Rechtsangleichung.....	27
II. Sekundärrechtsvorschriften und internationales Steuerrecht	29
III. Das Schiedsübereinkommen	31
IV. Das „Soft Law“ der EU.....	33
1. Der Verhaltenskodex zur Unternehmensbesteuerung.....	33
2. Empfehlungen der Kommission	35

Kapitel 2	Beihilferechtliche Problemstellungen im Verhältnis zum internationalen Steuerrecht	37
A	Einleitung	37
I.	Das internationale Steuerrecht als Summe steuerrechtlicher Normen	38
II.	Unternehmerische Aktivitäten als Verbindungsstück staatlicher Normen	38
III.	Die Bedeutung der Abgrenzung des beihilferechtswidrigen Elements	40
1.	Der E-Commerce-Fall im OECD-Bericht	40
2.	Beihilferechtliche Problemstellungen	41
B	Die Ausgestaltung des allgemeinen Steuersystems	44
I.	Innerstaatliches Steuerrecht und seine Auswirkung auf grenzüberschreitende Sachverhalte	45
1.	Steueroasen, Niedrigsteuerländer und Staaten, die eine aktive Steuersubventionspolitik betreiben	46
2.	Die Bedeutung der Dublin-Docks-Gesellschaften in einem internationalen Kontext	48
3.	Sonderregelungen für geistiges Eigentum (IP-Boxen)	49
II.	Anknüpfungskriterien und die Bestimmung des Steuerpflichtigen	52
1.	Fehlende internationale Angleichung der Anknüpfungskriterien als Beihilfe	52
2.	Steuervorteile durch grenzüberschreitend nicht angegliche Anknüpfungskriterien – die maltesische Steuerrückerstattung	54
III.	Die beihilferechtlichen Einschränkungen allgemeiner Systeme – der Fall Gibraltar	56
1.	Sachverhalt und vorangegangenes Verfahren	56
2.	Das EuGH-Urteil	58
3.	Auswirkungen der Entscheidung auf die beihilferechtliche Einordnung internationaler Sachverhalte	58
C	Normen zur Steuerkoordinierung und Berücksichtigung ausländischer Steuerrechtsnormen	59
I.	Die Ebenen und Typen von Steuerkoordinierungsnormen	59
1.	Europarecht	60
2.	Außensteuerrecht, DBA und multilaterale Völkerrechtsabkommen	60
a.	Meistbegünstigungsklauseln	63
b.	Die fortlaufende Rechtsentwicklung als Faktor der Bewertung	64
c.	Insbesondere zur nachträglichen Umgestaltung völkerrechtlicher Verträge durch einfachgesetzliche Reformen – der Treaty Override	65
d.	Die asymmetrische Behandlung grenzüberschreitender Sachverhalte	66
3.	Verwaltungsentscheidungen im internationalen Steuerrecht	67
a.	Das Beihilfepotenzial von Verwaltungsentscheidungen	68
b.	<i>Rulings</i>	70
II.	Die Mechanismen zum Abbau von Doppelbesteuerung	72
1.	Der Verzicht auf Steuereinkünfte im Allgemeinen	72

2.	Grundsätzlich zur Allokation der Ansprüche, Steuern zu erheben.....	73
3.	Die Betriebsstättendefinition	75
4.	Ausnahmeregelungen für die Aufteilung der Besteuerungsansprüche bei bestimmten Typen von Gesellschaften, Einkünften und Branchen.....	77
a.	Branchenspezifische Sonderregelungen für Betriebsstätten.....	78
b.	Sonderregelungen für bestimmte Gesellschaftstypen und Einkunftsarten	79
5.	Die Beseitigung von Doppelbesteuerung auf Ebene des Ansässigkeitsstaates.....	80
a.	Die Methoden zum Abbau der Doppelbesteuerung.....	81
b.	Inhaltliche Abweichungen von der Zielsetzung der Methode – fiktive Anrechnungen und mehrfacher Verzicht auf Besteuerung	84
aa.	Fiktive Anrechnungen im Vergleich zur Freistellungsmethode	85
bb.	Das Verhältnis von <i>tax sparing</i> und Freistellung am Beispiel des DBA Deutschland-Indonesien	86
cc.	Die Stellung der Kommission.....	87
dd.	Pauschale Anrechnungen	88
c.	Selektive Wahl der Methode – der Fall der irischen Auslandseinkünfte.....	89
6.	Die Beseitigung von Doppelbesteuerung auf der Ebene des Quellenstaates	90
III.	Normen zur Sicherung der Einmalbesteuerung und zum Schutz vor Missbrauch	91
1.	Die Hinzurechnungsbesteuerung.....	93
2.	Subject-to-tax- und Switch-over-Klauseln.....	95
3.	Limitation-on-Benefits-Klauseln	97
IV.	Transferpreisregeln und besondere Vorschriften zur Konzernbesteuerung	100
1.	Gruppenbesteuervorschriften.....	100
a.	Steuervorteile für Koordinierungs- und Finanzierungszentren	100
b.	Doppelte Nichtbesteuerung bei Qualifikationskonflikten durch Sondersysteme für gruppeninterne Finanzierung – das niederländische Zinsboxregime	102
aa.	Die Bewertung der Maßnahme durch die Kommission	103
bb.	Konsequenzen für das Steuerbeihilferecht.....	105
2.	Transferpreisregelungen	106
a.	Transferpreisregeln und die OECD-Standards.....	108
b.	<i>Rulings</i> und Transferpreisregeln – der Fall des belgischen Excess- Profit-Regimes	111
c.	Konsequenzen für das Steuerbeihilferecht	112

Kapitel 3 Die Anwendung der Beihilferechtsprüfung auf internationale Sachverhalte	115
A Einleitung	115
I. Die Struktur der Beihilfeprüfung im Steuerbeihilferecht	115
II. Der selektive Vorteil	116
III. Die Abhängigkeit des Finanzierungskriteriums und des Vorteilskriteriums von der Bestimmung des Normalmaßes	120
B Die Zurechnung	120
I. Die Verbindung zwischen Staat und Beihilfe	121
1. Die alternative Vorgabe des Europarechts	121
a. Die Trennung zwischen öffentlichen und privaten Mitteln	122
b. Umfang und Reichweite des Begriffs der öffentlichen Mittel	123
2. Die Definierung der Zurechnungskriterien	124
II. Grenzen der Steuersouveränität	125
1. Völkerrechtliche Grenzen der Steuersouveränität	126
a. Mindestvoraussetzungen eines Besteuerungsanspruches	127
b. Keine Pflicht des Abbaus internationaler Mehrfachbesteuerung	128
2. Europarechtliche Grenzen der Steuersouveränität	129
a. Übertragene Kompetenzen	130
b. Der Stringenzgrundsatz	131
c. Auswirkungen der Anwendung des Stringenzgrundsatzes im Europarecht auf das Beihilferecht	133
III. Auswirkung auf die Zurechnung einzelner Typen von Rechtsnormen	134
1. Die Ausgangslage	135
2. Unilaterale Normen	135
3. Doppelbesteuerungsabkommen und sonstige völkerrechtliche Verträge	137
a. Die Betrachtung des DBA in seinem breiteren Kontext	138
b. Der Vergleich mit Sachverhalten zwischen Staaten und öffentlichen Unternehmen	141
c. Der Vergleich mit Sachverhalten zwischen Staaten und autonomen Gebietskörperschaften	141
d. Konsequenzen für die Zurechnung aufgrund von DBA	143
4. Verwaltungsakte – die Unterscheidung zwischen einseitigen <i>Rulings</i> (Starbucks) und koordinierten Verständigungsverfahren (McDonald's)	144
C Der Vorteil	146
I. Das Normalmaß im internationalen Steuerbeihilferecht	146
1. Die Bestimmung des Ausgangssystems	148
2. Das Ausgangssystem in der bisherigen Beihilfepraxis zum internationalen Steuerrecht	149
3. Die Grenzen staatlicher Souveränität und der nationale Rahmen das Normalmaßes	151
4. Systemkohärenz als Ausgangspunkt	152
a. Die Urteilspraxis des EuGH	153

b.	Die Bestimmung des Steuersystems in einem internationalen Rahmen	154
c.	Die Konsequenzen der Interaktion mehrerer souveräner Staaten im internationalen Steuerrecht	156
aa.	Regionale Steuervorteile	157
bb.	Effekte von Völkerrechtsabkommen auf das Normalmaß – der Fall McDonald’s	158
5.	Die Struktur des Normalmaßes	161
a.	Die verschiedenen Ebenen des Normalmaßes	161
aa.	Der Ausgangspunkt des Systems	162
bb.	Lenkungs- und Fiskalzweck	163
cc.	Konsequenzen für die Bestimmung des Ausgangspunktes bei fiskalzweckbezogenen Steuern	164
b.	Bestimmung des Steuerzwecks bei Fiskalzwecknormen	166
c.	Die Nichtdiskriminierung als Grundlage der Auslegung des Systemzwecks	169
d.	Der Steuerzweck im Rahmen der Besteuerung von Einkünften	171
6.	Die Einordnung von Normen des internationalen Steuerrechts im Verhältnis zum Normalmaß	171
a.	Die Stellung territorialer Anknüpfungskriterien	171
aa.	Quellensteuern und Bruttobesteuerung	172
bb.	Die Anwendung eines strikten Territorialprinzips	173
b.	Die Einordnung steuertechnischer Normen im Verhältnis zum Normalmaß	175
aa.	Das Verhältnis von Vorschriften zum Abbau von Doppelbesteuerung zur Nettobesteuerung	176
bb.	Normen zur Sicherung der Einmalbesteuerung und zum Schutz vor Missbrauch	180
cc.	Transferpreisvorschriften und der europäische <i>arm’s length standard</i>	181
dd.	Der europäische <i>arm’s length</i> -Standard und die Kommissionsentscheidung zu <i>Apple</i>	184
c.	<i>Rulings</i> und Verwaltungsentscheidungen	186
II.	Bestimmung des Vorteilsempfängers	187
1.	Der Unternehmensbegriff	187
2.	Indirekte Vorteile	188
a.	Indirekte Beihilfen durch Steuervergünstigungen für Nichtunternehmer	188
b.	Indirekte Beihilfen durch Steuervergünstigungen für Gesellschafter und Unternehmen	190
D	Selektivität	192
I.	Die Selektivitätsprüfung	193
II.	Bestimmung der Gruppe (potenziell) selektiv begünstigter Unternehmen	194

1.	Die Unterscheidung zwischen allgemeinen Maßnahmen und Maßnahmen zugunsten bestimmter Gruppen	194
2.	International tätige Unternehmen als Gruppe.....	198
3.	Bestimmte international tätige Unternehmen als Gruppe.....	200
4.	Indirekt begünstigte Unternehmen als Gruppe	202
III.	Bestimmung des Vergleichspaars.....	204
1.	Wesentliche Unterschiede als mögliche Ausschlusskriterien der Vergleichbarkeit.....	205
2.	Bestimmung der Vergleichsgruppen	207
3.	Zweifache Vergleichspaarbildung bei DBA-Sachverhalten	208
IV.	Die Selektivität der Begünstigung.....	208
1.	Das Verhältnis von Wirkung und Zielsetzung der Maßnahme	209
2.	Normen des internationalen Steuerrechts	210
3.	Normen zur internationalen Konzernbesteuerung.....	211
4.	Verwaltungsentscheidungen.....	211
V.	Rechtfertigung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems ..	213
1.	Die Unterscheidung zwischen Maßnahmen, welche den Steuerzweck widerspiegeln, Maßnahmen, die wichtig für die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems sind, und auf extrinsischen Zielsetzungen basierenden Maßnahmen	215
2.	Die Leitprinzipien des internationalen Steuerrechts	215
3.	Unilaterale Regelungen, <i>Rulings</i> und Nachweisbarkeit.....	218
4.	Verwaltungsentscheidungen	220
5.	Bilaterale Regelungen	222
E	Die Wettbewerbsverzerrung und Handelsbeeinträchtigung	224
I.	Verzerrung des Wettbewerbs.....	224
1.	Die Schaffung von Wettbewerbsneutralität durch internationales Steuerrecht	225
2.	Die Bedeutung der Beschränkung auf grenzüberschreitende Sachverhalte.....	227
II.	Beeinträchtigung des Handels.....	227
1.	Der Einfluss auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten.....	228
2.	Die handelsfördernde Wirkung der Normen des internationalen Steuerrechts als Gegengewicht zur Handelsbeeinträchtigung	229
	Kapitel 4 Zusammenfassung der Ergebnisse.....	231
A	Einleitung	231
B	Die Beihilfeprüfung	231
I.	Die Zurechnung.....	232
1.	Die alternativen Zurechnungskriterien: Die Gewährung öffentlicher Mittel und das Zurverfügungstellen öffentlicher Mittel.....	232
2.	Völkerrechtliche Einschränkungen staatlicher Souveränität: Das <i>genuine-link</i> Kriterium.....	233

3.	Europarechtliche Einschränkungen staatlicher Souveränität durch Sekundärrecht	234
4.	Europarechtliche Einschränkungen staatlicher Souveränität durch sonstiges Primärrecht.....	234
5.	Die Zurechnung unilateraler Normen und einseitiger Verwaltungsentscheidungen.....	235
6.	Die erweiterte Zurechnung durch völkerrechtliche Abkommen und im Rahmen bilateraler Verständigungsverfahren	235
II.	Der Vorteil und das Ausgangssystem	236
1.	Systemkohärenz und die geographischen Grenzen des staatlichen Einflussbereiches	237
2.	Der Steuerzweck als Grundlage des Steuersystems	237
3.	Der Steuerzweck und Körperschaftsteuersysteme	238
4.	Einschränkung bei der Bestimmung von Anknüpfungskriterien und der Ausrichtung des Systems.....	239
5.	Normen zum Abbau von Doppelbesteuerung und zum Schutz vor Steuerumgehung und Minderbesteuerung.....	239
6.	Verrechnungspreisvorschriften und die Pflicht der Anwendung eines <i>arm's length</i> -Standards	240
7.	Das begünstigte Unternehmen im internationalen Steuerrecht	240
III.	Die Selektivität.....	241
1.	Die selektive Begünstigung.....	241
a.	Bestimmung einer abgrenzbaren Gruppe begünstigter Unternehmen.....	241
b.	Bestimmung einer ausreichenden Vergleichbarkeit mit einer anderen Gruppe	242
c.	Die Selektivitätsprüfung	243
2.	Die Rechtfertigung aufgrund der Struktur und des inneren Aufbaus des Steuersystems	244
a.	Die Rechtfertigung unilateraler Normen	244
b.	Die Rechtfertigung bei Doppelbesteuerungsabkommen und sonstigen völkerrechtlichen Abkommen	245
c.	Die Rechtfertigung bei Verwaltungsentscheidungen	245
IV.	Die Wettbewerbsverzerrung und Handelsbeeinträchtigung	246
C	Anwendung der Prüfung auf einzelne Sachverhalte	246
I.	Die Besteuerung anhand eines strikten Territorialitätsprinzips und die Gibraltar-Entscheidung des EuGH	247
II.	Die beschränkte Steuerpflicht	247
III.	<i>Hybrid-Mismatch</i> -Sachverhalte und doppelte Nichtbesteuerung: das niederländische Zinsboxregime, McDonald's und die maltesischen Steerrückerstattungen.....	248
IV.	Steueroasen, IP-Boxen und sonstige Abweichungen vom nationalen Normalmaß	249

V.	Die Methoden zum Abbau von Doppelbesteuerung	250
VI.	Sonderregelungen für bestimmte Typen von Branchen, Gesellschaftsformen und Einkünften	251
VII.	Die Sicherung der Einmalbesteuerung und die Bekämpfung von Steuerumgehung	252
VIII.	Beihilferechtlich nicht erfasste Sachverhalte	253
D	Anmerkungen zur Beihilfeprüfung und Ausblick	254
	Literaturverzeichnis	257

Abkürzungsverzeichnis

Abl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäische Union
AG	Aktiengesellschaft
Alt.	Alternative
APA	Advance Pricing Agreement
Art.	Artikel
AstG	Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)
Ausg.	Ausgabe
Az	Aktenzeichen
BAO	Bundesabgabenordnung – Österreich
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
Bd.	Band
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs die nicht in der amtlichen Sammlung des BFH veröffentlicht werden
BFHE	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGBI	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl.	Bundessteuerblatt
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
bzw.	beziehungsweise
CCTB	Common Corporate Tax Base
CFC	Controlled Foreign Corporation
CML Rev.	Common Market Law Review
CNS	Special legislative procedure (European Parliament consulted)
Ch.	Chapter
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DOC	Dokument
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e.V./Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V.
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung (Zeitschrift)
EATLP	European Association of Tax Law Professors
ECJ	European Court of Justice (siehe EuGH)
ECLF	European Competition Lawyers Forum
ECLI	European Case Law Identifier
ECOFIN	Economic and Financial Affairs Council
EG	Europäische Gemeinschaft
EG L	Europäische Gemeinschaft – Rechtsvorschriften

EGW-Vertrag	Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft
EGWbR	Europäisches Wettbewerbsrecht (Kommentar)
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäische Gemeinschaft
endg.	endgültig
E.L.Rev.	European Law Review
EStAL	European State Aid Law Quarterly
EStG	Einkommensteuergesetz
et al.	et alii
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUV	Vertrag über die Europäische Union
EuG	Europäisches Gericht erster Instanz
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuR	Europarecht (Zeitschrift)
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
e.V.	eingetragener Verein
EY EU Watch	Ernst & Young EU Watch (Zeitschrift)
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWS	Europäisches Wirtschafts- und Steuerrecht (Zeitschrift)
f., ff.	folgend(e) (Seite[n])
FD-DStR	Fachdienst – Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
FISC	Fiscal
Fusions-RL	Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
Fn.	Fußnote
GRUR-Prax	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht, Praxis im Immaterialgüter- und Wettbewerbsrecht (Zeitschrift)
G20	Group of Twenty
Hrsg.	Herausgeber
IBFD	International Bureau of Fiscal Documentation
idF	in der Fassung
IFA	International Fiscal Association
IFSC	International Financial Services Centre
IFSt	Institut für Finanzen und Steuern
Inc.	Incorporated
Intertax	The International Tax Review (Zeitschrift)
Insb.	Insbesondere
IP/A/TAXE	Reference number of the European Parliament – Internal Policy Department – Special Committee on Taxation
i.S.d.	im Sinne der/des
IStR	Internationales Steuerrecht
i.V.m.	in Verbindung mit

IWB	Internationale Wirtschaftsbriefe (Zeitschrift)
J. Tax Prac. & Proc.	Journal of Tax Practice & Procedure (Zeitschrift)
Journal of Bus Ethics	Journal of Business Ethics (Zeitschrift)
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KOM	Kommission
L	Legislation
lit.	littera
LOB-Klausel	Limitation of Benefits – Klausel
MA	Musterabkommen
Mutter-Tochter-RL	Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
NN	Non-notified state aid
No. / Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht (Zeitschrift)
OECS APA Guidelines	Transferpreisrichtlinien der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OECD-MA	Musterabkommen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zur Vermeidung von Doppelbesteuerung
OHG	Offene Handelsgesellschaft
OJ	The Official Journal of the European Union
ÖStZ	Österreichische Steuer-Zeitung (Zeitschrift)
ÖJT	Österreichischer Juristentag
Rdw	Österreichisches Recht der Wirtschaft (Zeitschrift)
RENV	Erneutes Verfahren
Rn.	Randnummer
S.	Satz
SEC	Staff and joint staff working documents (Abkürzung für Dokumente, die vor 2012 veröffentlicht wurden – seither SWD)
s.o.	siehe oben
sog.	so genannt
SWI	Steuer und Wirtschaft International (Zeitschrift)
SuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
s.u.	Siehe unten
TAXUD	European Commission Directorate-General for Taxation and Customs Union
SWD	Staff and joint staff working documents
TFEU	Treaty on the Functioning of the European Union
TP	Transfer Pricing
u.	und
u.a.	unter anderem
UCLA L.Rev.	The UCLA Law Review
UK	United Kingdom
UN-MA	Musterabkommen der Vereinten Nationen

U.S. / USA	United States (of America)
v.	von
Verl.	Verlag
Verw.	Verwendung
vgl.	vergleiche
Vol.	Volume
WTO	World Trade Organization
YEL	Yearbook of European Law
z.B.	zum Beispiel
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik
ZinsRL	Richtlinie des Rates über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten (Zinsrichtlinie)