

Prof. Dr. Matthias Valta / Jochen Gerbracht, beide Düsseldorf\*

# Perspektiven eines Europäischen Leistungsfähigkeitsprinzips am Beispiel der Zinsschranke

## Inhaltsübersicht

- I. Einleitung
- II. Die Zinsschranke als Beispiel
  1. Regelungstechnik
  2. Regelungszweck
  3. Die Diskussion um die Verfassungsmäßigkeit im Überblick
    - a) Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips
    - b) Rechtfertigung
    - c) Zwischenergebnis: eine Wertungsfrage
  4. Auswirkungen der ATAD
    - a) Teilweiser Wechsel der Grundrechtskontrolle
    - b) Zeitliche Wirksamkeit
  5. Zwischenergebnis
- III. Das Europäische Leistungsfähigkeitsprinzip
  1. Art. 20 GrCh als Ausgangspunkt
  2. Perspektive I: Kleinster gemeinsamer Nenner – Zurück in die Zukunft?
    - a) Rechtsvergleich
    - b) Vorrechtsprechung
    - c) Anwendung auf die Zinsschranke
  3. Perspektive II: Aufgreifen von Kryptogrundrechtsjudikatur im Grundfreiheitenbereich
    - a) Grundrechtsgehalte in der Grundfreiheitenjudikatur
    - b) Anwendung auf die Zinsschranke
  4. Perspektive III: Kohärenz als Folgerichtigkeitsäquivalent?
- IV. Folgefragen der Entfaltung des Europäischen Leistungsfähigkeitsprinzips
  1. Eingeschränkte Kontrolle von Sekundärrecht?
  2. Föderale Einschränkung der Kontrolle im Mehrebenensystem
  3. Prozedurale Folgen
- V. Fazit – Die Konturen eines europäischen Leistungsfähigkeitsprinzips

Mit zunehmender Harmonisierung des Steuerrechts innerhalb der EU geht auch die steuerverfassungsrechtliche Kontrolle vom BVerfG zum EuGH über, so dass sich die Frage nach der Anwendung von Art. 20 GrCh im Sinne eines europäischen Leistungsfähigkeitsprinzips stellt. Sowohl die gemeineuropäische Verfassungsüberlieferung als auch die Vorrechtsprechung des EuGH zu Art. 20 GrCh sind uneinheitlich mit einer Tendenz zu einer niedrigen Kontrolldichte. Anhaltspunkte für eine höhere Kontrolldichte geben versteckte Grundrechtswertungen im Rahmen der Grundfreiheitenrechtsprechung. Beim momentanen Stand der nur sehr partiellen Harmonisierung der direkten Besteuerung ist der Schutz durch den Gleichheitssatz jedoch föderal erheblich und bedenklich beschränkt.

With the increasing harmonisation of tax law within the EU, the constitutional review of tax law is also being transferred from the German Constitutional Court to the ECJ. This leads to the application of Art. 20 CFR and the need for an ability to pay concept on the European level. Both, the domestic European constitutional traditions and the ECJ's precedents on Art. 20 CFR, are inconsistent in their benchmarks with a tendency towards a low level of control. Hidden fundamental rights arguments within the case law on fundamental freedoms provide indications for a possible stricter standard of control. In the current situation of an only very partial harmonisation of direct taxation, however, the protection afforded by the principle of equal treatment is limited to a considerable and questionable extent due to the federal differentiation of competences.

## I. Einleitung

Die Europäische Union ist mit ihren Harmonisierungskompetenzen ein Motor des Austauschs von Regelungsideen. Im Rahmen der Richtlinie zur Vermeidung der Steuerumgehung<sup>1</sup>, im Folgenden ATAD abgekürzt, werden mit der Zinsschranke, aber auch mit der Hinzurechnungsbesteuerung und einer allgemeinen Missbrauchsvermeidungsklausel, Regelungstechniken europaweit in einem Mindestmaß verbindlich, die wesentliche Prägungen in Deutschland erfahren haben. Doch das deutsche Steuerrecht und die Steuerrechtswissenschaft sind nicht nur für komplexe Missbrauchsregelungen bekannt, sondern auch für ein ausgeprägtes Steuerverfassungsrecht, das dem Gesetzgeber in erheblichem Maße Leitplanken bis hin zu bestimmten Wegen vorgibt. Gelingt es, nicht nur deutsch geprägte Missbrauchsvermeidungsnormen, sondern auch ein entsprechendes effektives Steuerverfassungsrecht auf europäischer Ebene zu etablieren?<sup>2</sup> Dieses Anliegen betrifft das deutsche

\* Prof. Dr. Matthias Valta ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf. Jochen Gerbracht ist wissenschaftlicher Mitarbeiter an diesem Lehrstuhl. Der Beitrag beruht auf einem am 4.4.2019 an der Universität zu Köln beim Kölner Kolloquium für Steuerrecht gehaltenen Vortrag. Besonderer Dank für Anregungen gilt Frau Prof. Dr. Johanna Hey und Herrn Prof. Dr. Simon Kempny, LL.M.

1 Richtlinie 2016/1164 des Rates v. 12.7.2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts; geändert durch Richtlinie 2017/952 des Rates v. 29.5.2017 zur Änderung der Richtlinie 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern.

2 Programmatisch schon Tipke in FS Vogel, 2000, S. 561 (562): „...wenn Europas Steuerrechtsordnungen harmonisiert werden sollen, muss man möglichst mit den Verfassungsnormen und ihrem Verständnis anfangen, weil von ihnen ein europäisches Steuerrechtsbewusstsein ausgehen muss...“.