

Anne Bergmann

Dogmatik der Grundfreiheiten in nicht harmonisierten Bereichen des Gesellschafts- und Steuerrechts



Nomos

IUS EUROPAEUM

Herausgegeben von:

Prof. Dr. Eva-Maria Kieninger

Prof. Dr. Eckhard Pache

Prof. Dr. Dr. h.c. Ulrich Sieber

in Verbindung mit dem
Europäischen Rechtszentrum
der Universität Würzburg

Band 67

Anne Bergmann

Dogmatik der Grundfreiheiten in nicht harmonisierten Bereichen des Gesellschafts- und Steuerrechts



Nomos



Onlineversion
Nomos eLibrary

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

Zugl.: Würzburg, Univ., Diss., 2021

ISBN 978-3-8487-8355-7 (Print)

ISBN 978-3-7489-2741-9 (ePDF)

1. Auflage 2021

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2021. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Einleitung und Gang der Untersuchung

Dass die Entwicklungen auf den internationalen Finanzmärkten für einige Mitgliedstaaten der Europäischen Union in volkswirtschaftlicher Hinsicht dramatische Konsequenzen nach sich zogen, ist hinreichend bekannt. Es vermag daher kaum zu überraschen, dass auf europäischer Ebene lange Zeit in erster Linie die Währungskrise und deren Bewältigung in den Blickpunkt des Interesses gerückt sind. Die politische Debatte kreiste aus gegebenem Anlass nahezu ausschließlich um die Koordination von Maßnahmen zur Rettung der in Not geratenen Volkswirtschaften.

Für eine breit angelegte Diskussion über die langfristige Realisierung der binnenmarktfinalen Zielsetzungen des Primärrechts und das zu diesem Zweck erforderliche und rechtspolitisch wünschenswerte Maß an rechtlicher Vereinheitlichung blieb daneben kaum noch Raum. Ein Großteil der Harmonisierungsbestrebungen, die der Umsetzung der in den Gründungsverträgen verankerten, programmatischen Vorgaben zur Vertiefung der wirtschaftlichen Integration dienen sollten, war damit vorerst zum Erliegen gekommen. Bleibt der Unionsgesetzgeber aber untätig, ist nicht auszuschließen, dass Chancen zu notwendiger rechtspolitischer Weichenstellung vertan werden. Die Konsequenzen dieser, unter den gegebenen Umständen durchaus nachvollziehbaren, einseitigen Fokussierung der Europapolitik sind in ihrer Gesamtheit kaum abzusehen. In jedem Fall steht jedoch zu erwarten, dass zahlreiche Vorschläge zur Angleichung und Koordination der nationalen Rechtsordnungen auch bis auf Weiteres ein Schattendasein fristen werden. Anstatt die europäische Integration durch gezielte Maßnahmen im Bereich der Sekundärrechtssetzung weiter voranzutreiben, ist der europäische Gesetzgeber bildlich gesprochen in eine Art Schockstarre verfallen.

Vordergründig mag dies zunächst den Eindruck vermitteln, als erlahme der Integrationsprozess damit zur Gänze. Dass dem nicht zwingend so sein muss und dass vor allem in Zeiten, in denen die direkte Harmonisierung mitgliedstaatlicher Regelungssysteme durch Sekundärrechtssetzung ins Stocken gerät, die primärrechtliche Bindung der nationalen Rechtssetzungsorgane an Bedeutung gewinnt, zeigen die Erfahrungen der Vergangenheit¹. Die fehlgeschlagene Konsensbildung im Rahmen eines Gesetzge-

1 Hierzu insb. *Kingreen*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 3.

bungsverfahrens muss, was die Fortentwicklung der Unionsrechtsordnung angeht, insofern nicht gleichbedeutend sein mit völligem Stillstand.

Zu bedenken ist nämlich, dass die Schaffung einheitlicher Wettbewerbsbedingungen im europäischen Binnenmarkt grundsätzlich auf zwei Arten erfolgen kann. Neben einer Angleichung nationaler Regelungen im Wege der Sekundärrechtssetzung besteht seitens der Unionsgerichtsbarkeit auch die Möglichkeit, im Wege der Primärrechtsauslegung mittelbaren Anpassungsdruck auszuüben und auf diese Weise eine weitergehende Öffnung der nationalen Märkte zu erzwingen. Zwar ist eine Setzung positiver Rechtsregeln durch den Gerichtshof als Judikativorgan im Grundsatz ausgeschlossen. Nichtsdestotrotz kann dieser aber auf Grundlage seiner Befugnis zur letztverbindlichen Auslegung des Unionsrechts die Unionsrechtswidrigkeit nationaler Normen in den ihm zur Entscheidung vorgelegten, konkreten Einzelfällen feststellen und den nationalen Gesetzgebern so eine entsprechende Anpassung der mitgliedstaatlichen Regelungssysteme aufgeben. Insbesondere müssen die Gesetzgeber der Mitgliedstaaten bei der Ausübung ihrer autonomen Regelungsbefugnisse auch in den nicht abschließend harmonisierten Bereichen des nationalen Rechts den Gewährleistungsgehalt der europäischen Grundfreiheiten beachten. Verstößt eine nationale Regelung, gleich welcher Rangstufe, gegen die materiellen Vorgaben des europäischen Primär- oder Sekundärrechts greift der sog. „Anwendungsvorrang des Europarechts“² ein. In Sachverhaltskonstellationen, die ein grenzüberschreitendes Element aufweisen, ist die fragliche Norm unanwendbar, so dass das ursprüngliche gesetzgeberische Regelungskonzept nicht mehr konsequent umgesetzt werden kann³. In der Folge können sich bei Fortgeltung der Norm für reine Inlandssachverhalte zudem Probleme der Inländerbenachteiligung ergeben⁴. Unter Umständen macht der Schutz im Grundsatz berechtigter Regelungsinteressen dann die Wahl eines völlig neuen systematischen Ansatzes erforderlich. Indem die Rechtsprechung bestimmte rechtliche Gestaltungen explizit und für sämtliche Träger nationaler Hoheitsgewalt verbindlich untersagt,

2 *Ruffert*, in: *Callies/Ruffert, EUV/AEUV4*, Art. 1 AEUV Rdnr. 16ff; *Nettesheim*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim40*, Art. 1 EGV Rdnr. 48ff; *Fischer*, *Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern*1, S. 94; *Polzin*, *JuS* 2012, 1 f.

3 Spezifisch zum steuerrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzip vgl. *Hey*, *StuW* 2005, 317 (321), die der Rechtsprechung des EuGH eine „systemzerstörende“ Wirkung bescheinigt.

4 Allgemein hierzu etwa *Epiney*, in: *Callies/Ruffert, EUV/AEUV4*, Art. 18 AEUV Rdnr. 28ff; *Randelzhofer/Forsthoff*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim40*, Vor Art. 39-55 EGV Rdnr. 43ff.

zwingt sie letztere mithin indirekt zu einer schrittweisen, punktuellen Annäherung der mitgliedstaatlichen Rechtsordnungen. Auf diese Weise kann, wenn auch keine umfassende Harmonisierung, so aber zumindest eine so genannte „negative Integration[swirkung]“⁵ erzielt werden. Dies betrifft vor allem die im Folgenden angesprochenen Verstöße gegen die Grundfreiheiten.

Dass der Gerichtshof in seinem Bestreben, dem Unionsrecht zur vollen Wirksamkeit zu verhelfen nicht davor zurückschreckt, tief auch in diejenigen Regelungsbereiche des nationalen Rechts vorzudringen⁶, die die Mitgliedstaaten bis dato vor europarechtlichen Einwirkungen sicher glaubten, hat er dabei wiederholt eindrucksvoll unter Beweis gestellt. Aus nationalstaatlicher Perspektive geht damit eine empfindliche Einschränkung der gesetzgeberischen Gestaltungsspielräume⁷ auch dort einher, wo die ausschließlichen Regelungszuständigkeiten im Grundsatz bei den Mitgliedstaaten verblieben sind.

Die Thematik gewinnt dabei umso mehr an Aktualität, als eine sekundärrechtliche Harmonisierung der nationalen Rechtsordnungen heute in vielen Rechtsbereichen in weite Ferne gerückt ist. Die derzeitige politische Situation gibt also durchaus Anlass dazu, sich einmal mehr mit der allgemeinen Dogmatik der Grundfreiheiten zu befassen, mag diese auch in der Vergangenheit schon vielfach Gegenstand der rechtswissenschaftlichen Forschung gewesen sein. Festzuhalten ist außerdem, dass die Bereiche der direkten Unternehmensbesteuerung sowie des nationalen Gesellschaftsrechts, was die volkswirtschaftliche Entwicklung eines Nationalstaats angeht, augenscheinlich eine vergleichsweise exponierte Stellung einnehmen. Gerade im Kontext der Krise nimmt die Bedeutung der hiermit eng verbundenen Frage der wirtschaftspolitischen Grundausrichtung der Mitgliedstaaten im Binnenmarkt stetig zu. Für den Verlauf der folgen-

5 *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 48; *Teichmann*, Binnenmarktkonformes Gesellschaftsrecht1, S. 125; *Wieland*, in: Gaitanides (Hg.), FS Zuleeg1, 492-504 (492); *Mojzesowicz*, Möglichkeiten und Grenzen einer einheitlichen Dogmatik der Grundfreiheiten1, S. 23 f.

6 Vgl. *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 42 (Grundfreiheiten-Rechtsprechung als „Reaktion auf das fortbestehende Vakuum im Hinblick auf die angestrebte Marktintegration“).

7 So auch ausdrücklich *Fischer*, DStR 2006, 2281 (2282).

den Untersuchung bietet es sich daher an, aufgrund ihrer besonderen Praxisrelevanz gerade diese Rechtsgebiete einer näheren Betrachtung zu unterziehen.

Die vorliegende Darstellung verfolgt vor diesem Hintergrund das Ziel, die Entwicklungen, die die Auslegung der Grundfreiheiten durch den EuGH genommen haben, für die Bereiche des nicht harmonisierten Gesellschafts- und Steuerrechts nachzuzeichnen. Dabei sollen vor allem die Auswirkungen der EuGH-Rechtsprechung auf die mitgliedstaatliche Rechtssetzungstätigkeit dargestellt sowie dogmatische Grundlagen und tragende Wertungsgrundsätze der Auslegungspraxis herausgearbeitet werden.

Im Mittelpunkt des Interesses wird zunächst eine Rückbesinnung auf allgemeine dogmatische Ansätze stehen. In einem nächsten Schritt sollen die in der Rechtsprechung des Gerichtshofs erkennbaren Tendenzen dann auf ihre dogmatische Konsistenz hin überprüft und die aufgezeigten Entwicklungslinien aus methodologischer Sicht nachvollziehbar gemacht werden. Dies soll schließlich die Möglichkeit eröffnen, die rechtspolitischen Wertungen und realwirtschaftlichen Modellvorstellungen aufzudecken, die der Auslegung zugrunde liegen.

Ausgangspunkt der Untersuchung ist dabei die Erkenntnis, dass der Rechtsfortbildungstätigkeit des EuGH in mehrerlei Hinsicht Grenzen gesetzt sind: Einerseits ist der Gerichtshof bei der ihm zugewiesenen Aufgabe Beschränkungen, sowohl rechtlicher als auch tatsächlicher Art unterworfen. Andererseits wird seine Auslegungstätigkeit vor allem durch die finale, binnenmarktorientierte Ausrichtung der Grundfreiheiten bestimmt. In engem Zusammenhang hiermit steht auch die rechtspolitische Motivation des Gerichtshofs, der sich selbst vorrangig als „Motor der Integration“⁸ versteht. Rechtsmethodisch betrachtet äußert sich dies in einer teleologischen, auf Folgeorientierung bedachten Norminterpretation. Die auf diesem Wege erzielten Auslegungsergebnisse wiederum sind annahmegemäß abhängig davon, welche wohlfahrtsökonomischen Modellvorstellungen der Prognose über konkrete Entscheidungswirkungen zugrunde gelegt werden und welche normativen Wertungen mit ihnen verbunden sind.

Zu Beginn der Arbeit sollen daher zunächst rechtliche und tatsächliche Grenzen der Rechtsprechungstätigkeit aufgezeigt werden (Teil 1).

Rechtliche Grenzen ergeben sich dabei zum einen schon aufgrund der eingeschränkten rechtssetzungstechnischen Möglichkeiten, die dem Gerichtshof bei der Harmonisierung mitgliedstaatlichen Rechts zur Verfü-

8 Statt aller *Callies*, NJW 2005, 929 (933); *Wieland*, in: Gaitanides (Hg.), FS Zuleeg1, 492-504 (492); *Streinz*, Europarecht9, Rdnr. 610.

gung stehen. Zum anderen spielen aber auch Fragen der Kompetenzabgrenzung eine nicht unerhebliche Rolle⁹. Wie bereits dargelegt, können im Wege der einzelfallbezogenen Verwerfung nationaler Regelungen stets nur indirekt Impulse für eine Rechtsangleichung gesetzt werden. Dies begrenzt den Gestaltungsspielraum des EuGH insofern, als die ausschließlich negative Urteilstwirkung eine umfassende Regelung tatsächlich zusammenhängender Fragenkomplexe durch Einbettung der materiellen Vorgaben in ein schlüssiges Gesamtkonzept letztlich unmöglich macht.

Hinsichtlich der Kompetenzabgrenzungsproblematik besteht im unionsrechtlichen Kontext zudem die Besonderheit, dass eine Rechtsfortbildung durch die Judikative ein ‚potenzielles doppeltes Legitimationsdefizit‘ aufweist¹⁰. Einerseits stellt sich die Frage nach einer ‚vertikalen‘ Kompetenzabgrenzung im Verhältnis zwischen Union und Mitgliedstaaten, zugleich ist aber auch eine gewaltenteilende, funktionale Zuständigkeitszuweisung im Horizontalverhältnis vorzunehmen. Während für erstere vor allem die Beachtung des primärrechtlich verankerten Subsidiaritätsgrundsatzes eine wichtige Rolle spielt, betrifft letztere die aus dem nationalen Verfassungsrecht bekannte Problematik einer Abgrenzung der Kompetenzen von gesetzgebender und rechtsprechender Gewalt. Auch wenn die betreffende Abgrenzungsfrage dabei im unionsrechtlichen Kontext nicht auf Basis des traditionellen Gewaltenteilungsgrundsatzes, sondern unter dem Stichwort des „institutionellen Gleichgewichts“ diskutiert wird¹¹, stößt sie hier wie dort auf ähnliche Schwierigkeiten. Die angesprochenen Legitimationsprobleme müssen durch eine Rückbindung der Rechtsprechungstätigkeit an den gesetzgeberischen Willen aufgelöst werden. Da die gestalterischen Mittel des Gerichtshofs sich hierbei auf die bloße Norminterpretation beschränken, ist dies letztlich nur über eine einheitliche Methodik der Rechtsanwendung zu bewerkstelligen. Aus legitimationstheoretischer Sicht hat die Rechtsfortbildungstätigkeit deshalb unter Heranziehung allgemein anerkannter Auslegungsgrundsätze zu erfolgen. Mit den rechtlichen Vorgaben gehen vor diesem Hintergrund zugleich gravierende praktische Einschränkungen einher.

Wichtig für die Identifizierung einheitlicher Entwicklungslinien in der Rechtsanwendungspraxis des Gerichtshofs ist außerdem die Erkenntnis, dass die Auslegungsergebnisse notwendigerweise zu einem wesentlichen Teil durch die rechtspolitische Motivation des Rechtsanwenders bestimmt

9 Eingehend hierzu, siehe Teil 1, § 1.

10 Vgl. *Vofskuble*, NVwZ 2010, 1 (3).

11 Vgl. hierzu Teil 1, § 1, I., 3., c), bb) sowie die Nw. in Fn. 105.

werden¹². Bei deren näherer Betrachtung ist wiederum zu bedenken, welche grundlegenden Funktionen dem Gerichtshof im institutionellen Gefüge zugewiesen werden und wie er selbst diese Funktionszuweisungen interpretiert. Der Ausgangskonzeption der Gründungsverträge zufolge ist dem EuGH eine Mittlerposition im Spannungsfeld zwischen Durchsetzung primärrechtlich verankerter Vertragsziele und mitgliedstaatlicher Souveränitätsansprüche zudedacht. Seine originäre Aufgabe besteht darin, einen gerechten Ausgleich zwischen den gemeinsamen Integrationsbestrebungen und den mitunter gegenläufigen, legitimen Regelungsinteressen auf individualstaatlicher Ebene zu schaffen. In der Vergangenheit hat sich allerdings gezeigt, dass der Gerichtshof selbst sich in erster Linie als „Motor der Integration“ sieht. Dieses Selbstverständnis beeinflusst in besonderer Weise auch die Ergebnisse seiner Entscheidungen. Mitgliedstaatliche Bedürfnisse nach einer effektiven Gewährleistung von wirtschaftlicher Wohlfahrt und sozialer Gerechtigkeit allein bezogen auf die Inlandssituation hat der Gerichtshof in seiner bisherigen Rechtsprechungspraxis demnach in vielen Fällen hinter der unionsrechtlich vorgegebenen Realisierung des Binnenmarktprojekts zurück stehen lassen.

Im Anschluss an die Ausführungen zu den rechtlichen und tatsächlichen Grundlagen der Harmonisierung wird in Teil 2 der Untersuchung auf die allgemeinen Grundlagen der Wettbewerbstheorie, betreffend die Konkurrenz auf privaten Märkten und deren Fortentwicklung zu einem Modell des institutionellen Wettbewerbs zwischen Staaten, eingegangen werden.

Die instrumentalen Beschränkungen auf Rechtsauslegung und Rechtsfortbildung begrenzen den Handlungsspielraum des Gerichtshofs in beachtlichem Ausmaß. Im Rahmen seiner Auslegungstätigkeit ist er entsprechend obiger Ausführungen allein auf die Ausübung „negativen Anpassungsdrucks“ mit Einzelfallbezug verwiesen. Die Verwirklichung der eigenen rechtspolitischen Vorstellungen durch Schaffung in sich geschlossener, umfassender Regelungssysteme bleibt ihm damit, trotz seiner weitreichenden Befugnisse zur Fortentwicklung der Unionsrechtsordnung, versagt. Möglichkeiten zur Strukturbildung bestehen allein in Bezug auf die Handhabung der Auslegung als solche und die Herausarbeitung einheitlicher Grundsätze für die Beurteilung der Gewährleistungsgehalte bestimmter Normen oder Normgruppen des Unionsrechts.

Das „Handwerkszeug“, dessen sich der EuGH bei der Entwicklung dieser dogmatischen Strukturen bedient, ist die juristische Auslegungsmetho-

12 Vgl. Teil 1, § 2.

dik. Eine sachgerechte Auseinandersetzung mit der Rechtsprechungsentwicklung und den sich in ihr abzeichnenden Wertungstendenzen setzt demnach zumindest ein Grundverständnis der die Auslegungstätigkeit prägenden methodischen Grundsätze und deren unionsrechtlicher Besonderheiten voraus¹³.

Bei näherer Betrachtung lässt sich hier eine eindeutige Tendenz zur Betonung der systematisch-teleologischen Auslegungsmethode ausmachen, bei deren Anwendung der Gerichtshof sich in Anbetracht seines politischen Selbstverständnisses typischerweise stark an der ökonomischen Zielsetzung der Binnenmarktintegration orientiert. Die dynamische Ausgangskonzeption des Integrationsprojekts zwingt ihn dabei zu einer folgeorientierten Betrachtung, im Rahmen derer er Prognosen über die volkswirtschaftlichen Implikationen unterschiedlicher Deutungsvarianten der ihm zur Entscheidung vorgelegten Rechtsnormen treffen muss.

Hiermit geht denknotwendig eine Abhängigkeit der im Rahmen der Auslegung gefundenen Prognoseergebnisse von den zugrunde gelegten wirtschaftstheoretischen Modellannahmen¹⁴ einher. Um den Entscheidungsprozess nachvollziehen zu können, ist deshalb konsequenterweise danach zu fragen, welche Vorstellungen sich der EuGH über die wirtschaftstatsächlichen Wirkungszusammenhänge macht, die das Marktgeschehen auf den unterschiedlichen Wettbewerbsebenen prägen. Es gilt demnach zu verstehen, ob und wie privatwirtschaftlicher und institutioneller Wettbewerb in den Augen der Unionsrichter zusammenspielen und in welcher Weise sie durch die materiell-rechtlichen Vorgaben der Grundfreiheiten-Rechtsprechung beeinflusst werden. Nur wenn dies gelingt, besteht auch eine Chance, die Ratio hinter konkreten Entscheidungsgehalten und allgemeinen Auslegungstendenzen aufzudecken und denkbare Entwicklungsperspektiven zu erschließen. Die Überlegungen, die der Gerichtshof hierzu offen angestellt hat, waren bislang weitgehend allgemein gehalten. Auf den ersten Blick vermitteln die relevanten Entscheidungspassagen dabei den Anschein, als hätten die fraglichen Argumentationsmuster in den meisten Fällen eher unbewusst Eingang in die Entscheidungsgründe gefunden. Ob dies zutreffend sein kann, erscheint zweifelhaft, wenn man bedenkt, dass die europäische Kommission im Vorfeld wirtschaftspolitisch bedeutsamer Gesetzgebungsinitiativen seit Jahren dazu übergegangen ist, im Rahmen sog. „Impact Assessments“ unter Beteiligung von Expertengremien und der betroffenen Wirtschaftskreise umfangreiche

13 Ausf. hierzu Teil 1, § 3.

14 Vgl. Teil 2.

ökonomische Folgenabschätzungen zu erarbeiten. Dieser Trend zur wirtschaftstheoretischen Sensibilisierung dürfte bei realistischer Betrachtung auch am EuGH nicht unbemerkt vorübergegangen sein. Selbst wenn das Vorstellungsbild, das die entscheidenden Richter sich von der Funktionsweise des Marktmechanismus machen, in Anbetracht der vergleichsweise eingeschränkten Erkenntnismöglichkeiten weniger konkret und abgewogen sein mögen, als die Ergebnisse eines Impact Assessment, sind es letztlich diese Vorstellungen, die die Grundlage der Auslegung bilden. Denn die folgenorientierte, teleologische Auslegung setzt eine Prognoseentscheidung und deren rechtspolitische Beurteilung notwendig voraus. Erstere kann aber nur auf Basis allgemeiner theoretischer Annahmen getroffen werden, mögen diese auch im Einzelfall schemenhaft und unpräzise sein. Sie und die aus ihnen abgeleiteten, normativen Wertungen bezüglich des privatwirtschaftlichen und des zwischenstaatlichen Wettbewerbs treten demnach bei der Urteilsfindung zutage und spiegeln sich unweigerlich auch im Auslegungsergebnis wider. Es ist daher anzunehmen, dass eine Einbeziehung wirtschaftswissenschaftlicher Erklärungsansätze nicht nur wünschenswert wäre, sondern letztere schon heute eine nicht zu unterschätzende Rolle für die tatsächliche Entscheidungspraxis spielen. Dass sich die Urteilsgründe hierzu vielfach ausschweigen, dürfte dabei weniger mit der Ignoranz des Gerichtshofs, als vielmehr mit der allgemeinen Wortkargheit seines Entscheidungsstils zusammenhängen. Im Rahmen der rechtswissenschaftlichen Analyse, ist diesen Zusammenhängen bisher – soweit ersichtlich – trotz ihrer bestechenden Logik nicht die ihnen gebührende Beachtung geschenkt worden.

Die binnenmarktfinale Ausrichtung der Grundfreiheiten und die Bedeutung des privatwirtschaftlichen Wettbewerbs für die Interpretation der primärrechtlichen Gewährleistungsgehalte kann zumindest im Ausgangspunkt ohne weiteres zum Bestand gesicherten Wissens der europarechtlichen Dogmatik gezählt werden. Anders verhält es sich demgegenüber mit dem verwandten Fragenkreis des institutionellen Wettbewerbs. Obwohl Diskussionen um die Existenz einer zweiten Wettbewerbsebene im Verhältnis der Mitgliedstaaten der Europäischen Union untereinander bereits um die Jahrtausendwende gehöriges Aufsehen erregten, sind die nach obigen Überlegungen zu erwartenden Querverbindungen zur Auslegungstätigkeit des EuGH nicht gezogen worden.

Im Verlauf der vorliegenden Arbeit soll deshalb nach einer Darstellung unterschiedlicher Erklärungsansätze zur Modellierung des institutionellen Wettbewerbs zwischen Staaten vor allem auch deren besonderer Bedeutung für die Auslegung der Niederlassungsfreiheit durch den EuGH nach-

gespürt werden. Das Hauptaugenmerk wird dabei, so die Ausgangsthese der Untersuchung, auf diesbezüglich erkennbare Entwicklungstendenzen in der Handhabung der Rechtfertigungsprüfung zu legen sein.

Erst im Anschluss an diese notwendigen Vorüberlegungen soll sich der zentrale Teil der Abhandlung schließlich einer eingehenden Untersuchung der Auslegungspraxis widmen (Teil 3 und 4).

Den Kern der Untersuchung bilden eine Betrachtung der Rechtsprechungsentwicklung und die sich hieraus ergebenden Schlussfolgerungen für die Herausarbeitung einer gesellschafts- und steuerrechtsbezogenen, allgemeinen „Dogmatik der Grundfreiheiten“¹⁵. Die Dogmatik der Niederlassungsfreiheit soll hierbei unter Berücksichtigung der aufgezeigten rechtlichen und tatsächlichen Grenzen der Rechtsanwendung vom Allgemeinen zum Besonderen hin betrachtet und auf gemeinsame Grundwertungen und wiederkehrende Erklärungsmuster hin untersucht werden. Differenziert nach den, aus modelltheoretischer Sicht in unterschiedlicher Weise vom institutionellen Wettbewerb betroffenen, Sachbereichen des Gesellschafts- und Steuerrechts sollen im Zuge dessen die der Auslegung annahmegemäß zugrundeliegenden, ökonomischen Modellannahmen aufgedeckt und deren Auswirkungen auf die Rechtfertigungsfähigkeit mitgliedstaatlicher Mobilitätseinschränkungen näher beleuchtet werden. Soweit möglich, sollen offengelegte Gemeinsamkeiten und Unterschiede in beiden Sachbereichen zu einem dogmatisch stimmigen Gesamtsystem zusammengefügt und auf konkrete, wohlfahrtstheoretische Ausgangsüberlegungen zurückgeführt werden.

Für die Aufgliederung der zu behandelnden Fragenkomplexe und deren Zusammenführung zu einem homogenen Ganzen bedeutet dies folgendes:

Eine wichtige Voraussetzung für die Nachvollziehbarmachung der Entscheidungspraxis des EuGH ist zuvorderst ein grundlegendes Verständnis jener allgemeinen dogmatischen Grundlinien, die Geltung im Anwendungsbereich sämtlicher Grundfreiheiten und Sachbereiche beanspruchen. Bezugnehmend auf fundamentale Bedingungen für die Realisierung des Binnenmarktziels bilden sie die Grundlage für eine am Gedanken des *effet utile*¹⁶ ausgerichtete Argumentation der Gerichte. Zum Ergebnis hat

15 Siehe hierzu Teil 3.

16 Allgemein hierzu vgl. *Mayer*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim*41, Art. 19 EUV Rdnr. 57f; ausf. zum „*effet utile*“ als Auslegungsgrundsatz *Potacs*, *EuR* 2009, 465 ff.

dies die in der Literatur bereits verschiedentlich nachgewiesene, funktional bedingte, „strukturelle Konvergenz“¹⁷.

Beachtung verdienen zudem die spezifischen Besonderheiten der Niederlassungsfreiheit. Diese ergeben sich vor allem aus dem im Vergleich zu anderen Freizügigkeitsrechten erhöhten Grad der wirtschaftlichen Integration im Aufnahmestaat¹⁸. Daneben sind sie aber auch auf die im Vertragstext ausdrücklich verankerte Gleichstellung von natürlichen Personen und Gesellschaften¹⁹ zurückzuführen. Denn mit letzterer geht ein Konflikt zwischen grundsätzlichem Wertungsgleichlauf einerseits und der Notwendigkeit begrifflicher Modifikationen andererseits einher, den es bei der Entwicklung einheitlicher dogmatischer Strukturen aufzulösen gilt.

Auf einer dritten und letzten Ebene bietet sich eine Analyse bereichsspezifischer Wertungstendenzen der einschlägigen Rechtsprechung im gesellschafts- und steuerrechtlichen Kontext an. Sie soll offenlegen, inwieweit die für den betreffenden Fragenkreis kennzeichnenden Interessenkonflikte, die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten und die möglichen Folgewirkungen rechtsprechungsinduzierter negativer Harmonisierung sachbereichsbezogen berücksichtigt werden.

Eingepasst in die traditionelle Prüfungsstruktur, sollen – aufgliedert nach Tatbestand und Rechtfertigung – zunächst die ersten beiden Ebenen gemeinsam abgehandelt werden²⁰. Für die genauere Betrachtung der bereichsspezifischen Besonderheiten bietet sich demgegenüber eine auf die Rechtfertigungsprüfung fokussierende, nach den Sachgebieten des Steuer- und des Gesellschaftsrechts differenzierende Darstellung in einem gesonderten Abschnitt der Arbeit an²¹.

Aufbauend auf eine vorweggeschickte Erörterung wettbewerbstheoretischer Grundlagen, sollen die an verschiedenen Stellen der Untersuchung zum Vorschein kommenden Gemeinsamkeiten und Unterschiede mit wirtschaftswissenschaftlich fundierten Überlegungen unterfüttert werden. Insoweit besteht die begründete Hoffnung, bislang verborgen gebliebene Gedankengänge hinter den betrachteten Entscheidungen aufdecken und auf ihre innere Konsistenz hin überprüfen zu können. So könnten Wer-

17 Vgl. hierzu *Behrens*, *EuR* 1992, 145 ff.; *Jarass*, *EuR* 2000, 705; *Oliver/Roth*, *CMLR* 2004, 407 (439); *Kingreen*, in: *von Bogdandy/Bast* (Hg.), *Europäisches Verfassungsrecht* 2, 705-748, (705 ff.) jew. m. w. N.; s. Fn. 1045.

18 *Teichmann*, *ZGR* 2011, 639 (666); *Forsthoff*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim* 43, Art. 49 AEUV Rdnr. 27.

19 Art. 54 AEUV; vgl. hierzu insbesondere *Teichmann*, *ZGR* 2011, 639 ff.

20 Vgl. Teil 3.

21 Vgl. Teil 4.

tungen, die aus dem Zusammenhang gerissen nur allzu leicht auf völliges Unverständnis stoßen, schlussendlich objektiv nachvollziehbar gemacht werden. Durch eine gegenüberstellende Betrachtung von Sachverhaltskonstellationen mit steuerrechtlichem und gesellschaftsrechtlichem Schwerpunkt könnten sich außerdem scheinbare Wertungswidersprüche in der Rechtsprechungslinie des Gerichtshofs mit Blick auf etwaige wirtschaftstatistische Unterschiede auflösen lassen.

Die zentrale Themenstellung des Dissertationsvorhabens bewegt sich damit, wie soeben dargelegt, im Kontext der Auslegung und Fortbildung europäischen Primärrechts durch den EuGH. Ihre besondere Aufmerksamkeit gilt dabei der Bestimmung verbleibender gesetzgeberischer Gestaltungsspielräume in den nicht sekundärrechtlich harmonisierten Regelungsbereichen des Gesellschafts- und Steuerrechts. Was die Festlegung auf eine geeignete methodische Herangehensweise betrifft, so ist deshalb Folgendes anzumerken: Zum einen ist bereits der Wahl des Untersuchungsgegenstands als solcher, wie jeder deduktiven Betrachtung von Rechtsprechungsentwicklungen, eine starke Fallrechtsorientierung geschuldet. Zum anderen verbietet sich eine von den relevanten Leitentscheidungen losgelöste Betrachtung dogmatischer Strukturen aber auch insofern, als die Anschlussfähigkeit der Untersuchungsergebnisse aus Sicht der Praxis im Wesentlichen davon abhängt, ob letztere zu einer Verbesserung der Prognostizierbarkeit künftiger Entwicklungstendenzen beitragen. Um dies gewährleisten zu können, ist eine umfassende Auseinandersetzung mit dem vorhandenen Fallrechtsmaterial unumgänglich. Dennoch wählt die angestrebte Arbeit in wesentlichen Teilen ganz bewusst einen dogmatischen Ansatz. Sie ist nicht auf eine bloße Aneinanderreihung von Einzelentscheidungen angelegt, sondern vielmehr auf die Offenlegung und Systematisierung der in ihnen zum Ausdruck gebrachten, übergeordneten Grundwertungen und deren sachbereichsspezifischer Konkretisierungen bedacht.

Für die Herausarbeitung einer bereichsspezifischen Dogmatik sind dabei mehrere Zugänge denkbar. Da Typisierungen auf unterschiedlichen Ebenen vorgenommen werden können, erscheint es einerseits sinnvoll, sich, wie oben angedeutet, zunächst vom Allgemeinen zum Besonderen vorzuarbeiten.

Andererseits muss Berücksichtigung finden, dass das angestrebte Ziel über die Frage der reinen Bereichsspezifik hinausreicht und daneben vor allen Dingen eine wirtschaftswissenschaftlich fundierte Analyse der folgeorientierten Auslegung zu bewerkstelligen ist. Es ist daher notwendig, die auf den einzelnen Ebenen beobachteten Wertungsparallelen jeweils in Beziehung zu den einschlägigen wettbewerbstheoretischen Modellvorstel-

lungen zu setzen. Dabei soll sich insbesondere zeigen, ob sich hinsichtlich der grundlegenden Interpretationsleitlinien in bestimmten Teilbereichen der Rechtfertigungsprüfung ein Paradigmenwechsel vom privatwirtschaftlichen zum zwischenstaatlichen, institutionellen Wettbewerb vollzogen haben könnte.

Die Untersuchung bewegt sich damit sozusagen „im Viereck“ zwischen Steuerrecht, Gesellschaftsrecht, privatwirtschaftlichem und institutionellem Wettbewerb.

Diese neuen gedanklichen Verbindungen zwischen Auslegungsdogmatik, Rechtsanwendungspraxis, Bereichsspezifik und wirtschaftstheoretischer Folgenbetrachtung rechtfertigen es, einen neuerlichen Vorstoß in Forschungsbereiche zu wagen, die in den Augen vieler bereits als ausschöpfend behandelt galten. Denn obgleich zuzugeben ist, dass rechts- und wirtschaftswissenschaftliches Schrifttum in der Tat bereits heute eine reiche Fülle an Beiträgen bereithalten, die sich mit der wettbewerbstheoretischen Erklärbarkeit des institutionellen Wettbewerbs zwischen Staaten in all seinen Facetten auseinandersetzen, wäre es dennoch zu kurz gegriffen, wollte man allein aus diesem Grund unterstellen, der Diskussion um die Zusammenhänge zwischen internationaler Standort- und Regulierungskonkurrenz und autonomer Gesetzgebungstätigkeit sei von vorneherein nichts Sinnvolles mehr hinzuzufügen. Denn nüchtern betrachtet lässt sich kaum leugnen, dass auch weiterhin erhebliche Unsicherheiten hinsichtlich des Umgangs mit bereichsspezifischen Auslegungsdivergenzen in der Grundfreiheiten-Rechtsprechung des EuGH bestehen. Gleichzeitig steht in Anbetracht der besonderen Sachzwänge, die Gesellschafts- und Steuerrecht beherrschen, zu vermuten, dass die besagten Abweichungen in der Entscheidungspraxis des Gerichtshofs auf differenzierten rechtspolitischen Wertungen beruhen. Hier bedarf es einer Darstellung, die durch den Brückenschlag zwischen rechtsdogmatischer und ökonomischer Betrachtungsweise hilft, jene Unsicherheiten zu überwinden. Dass der Blick dem vorliegenden Ansatz nach dabei gerade nicht durch ein einseitig steuerrechtlich oder gesellschaftsrechtlich fokussiertes Problembewusstsein verstellt wird, soll dazu beitragen, den größeren Gesamtzusammenhang sichtbar werden zu lassen.

Gang der Untersuchung und Wahl der Analyseschwerpunkte sind darauf ausgerichtet, den Nachweis für die Existenz der vermuteten Rückkopplung zwischen Auslegungsergebnissen und wettbewerbstheoretischen Modellvorstellungen zu erbringen und die rechtsanwendungspraktischen Konsequenzen der bestehenden Querverbindungen zwischen Wohlfahrtsökonomik und grundfreiheitsgestützter Binnenmarktverwirklichung er-

kennbar zu machen. Die Zusammenschau von allgemeinen Grundwertungen und bereichsspezifischen Konturen soll es dabei ermöglichen, festzustellen, ob und wie konkrete ökonomische Forschungsansätze in der bisherigen Rechtsprechung des EuGH berücksichtigt werden und inwiefern sich diese auch über den status quo hinaus in methodisch stimmiger Weise für die Interpretation der grundfreiheitlichen Gewährleistungsgehalte fruchtbar machen ließen.

Auch hierzu wird im Verlauf der Untersuchung ausführlich Stellung bezogen werden. An dieser Stelle soll es daher zunächst mit einer knappen Skizzierung einiger Grundgedanken sein Bewenden haben. Als Ausgangspunkt sind dabei abermals Sachzwänge und rechtspolitische Motivation der Rechtsprechung zu bedenken: Der Gerichtshof verfolgt eine Linie der problemorientierten Entscheidungsfindung, die einen gerechten Ausgleich der berechtigten Interessen sämtlicher beteiligten Verkehrskreise erfordert. Soll die Teleologie des Unionsrechts, die bekanntermaßen vorrangig auf eine Vertiefung der wirtschaftlichen Integration des Binnenmarktraums abzielt, hierbei hinreichend zur Geltung gebracht werden, lässt sich dies nur mit Hilfe möglichst zuverlässiger, wirtschaftswissenschaftlich fundierter Prognoseaussagen über die makroökonomischen Folgewirkungen der Auslegung bewerkstelligen. Unter angemessener Rücksichtnahme auf die tatsächlichen Gegebenheiten im betreffenden Sachbereich, wäre zunächst eine realistische Abschätzung des zu erwartenden Ausmaßes an rechtsprechungsinduzierter, negativer Harmonisierung zu treffen. Sodann müssten deren möglichen Konsequenzen für Marktbürger und mitgliedstaatliche Regelungssysteme zur Grundlage der richterlichen Entscheidungsfindung gemacht werden. Die Berücksichtigung einer bereichsspezifischen Sonder-situation sollte dabei in erster Linie der Rechtfertigungsebene vorbehalten bleiben. Demnach wäre zum einen auch für die Identifizierung legitimer Regelungsinteressen der Mitgliedstaaten selbst verstärkt Rückgriff auf wirtschaftstheoretische und -empirische Überlegungen zu nehmen. Zum anderen müssten die fraglichen Entwicklungsprognosen aber auch Eingang in die, im Rahmen des Verhältnismäßigkeitstests geforderte, Abwägung mit dem Binnenmarktziel der Union finden. Der aus Rechtsprechungssicht entscheidende Vorteil eines solchen Vorgehens bestünde in der Realisierung typisierter Einzelfallgerechtigkeit. Anstatt die Grenzen der relevanten Vergleichssachverhalts im Rahmen der Diskriminierungsprüfung stetig enger zu ziehen und damit nahezu einzelfallbezogen zu spezifizieren, bliebe durch die Verortung bereichsspezifischer Sonderwertungen auf Rechtfertigungsebene trotz integrationsfreundlich hoher Prüfungsdichte genügend Raum für flexible, themenbezogene Erwägungen. In der überwiegenden

Einleitung und Gang der Untersuchung

Mehrzahl aller Fälle gelangte man auf diese Weise zu sachgerechten Konfliktlösungen, ohne zugleich die Vorhersehbarkeit der Entscheidungen des Gerichtshofs in einem aus rechtsstaatlichen Aspekten heraus bedenklichen Maße der ergebnisorientierten Einzelfallbetrachtung preiszugeben.

Inhaltsverzeichnis

Teil 1: Grundlagen und Grenzen der richterlichen Rechtsfortbildungstätigkeit des EuGH	51
§ 1 Begrenzung nationaler Rechtsetzung durch Harmonisierung und Grundfreiheiten-Rechtsprechung	51
I. Grundlagen der Rechtsangleichung: Wege der Harmonisierung und Kompetenzabgrenzung	52
1. Rechtsnatur der Union, spezifische Legitimationsschranken und grundsätzliches Integrationskonzept	52
a) Rechtsnatur	52
b) Prinzip der begrenzten Einzelermächtigung	54
c) Subsidiaritätsgrundsatz	55
d) „Zweigleisigkeit“ der Marktintegration	58
2. Sekundärrechtsetzung	60
3. Mittelbarer Anpassungsdruck aufgrund richterlicher Rechtsfortbildung im Bereich der Grundfreiheitsrechtsprechung	63
a) Zugrundeliegendes Harmonisierungskonzept	65
b) Letztverbindliche Auslegung des Unionsprimärrechts durch den EuGH	67
c) Potenzielles „doppeltes Legitimationsdefizit“	69
aa) „vertikale Kompetenzabgrenzung“ im Verhältnis zwischen Union und Mitgliedstaaten	69
bb) „horizontale Kompetenzabgrenzung“ im Verhältnis zwischen den Unionsorganen	70
d) Überwindung bestehender Legitimationsdefizite durch einheitliche Rechtsanwendungsmethodik	71
II. Primärrechtlicher Rahmen im Bereich des Gesellschafts- und Steuerrechts	73
1. Vereinzelt ausdrückliche Harmonisierungskompetenzen	73
2. Binnenmarktkonzept und Subsidiaritätsprinzip	75
III. Grobskizzierung des derzeitigen Harmonisierungsstands auf den Gebieten des Gesellschafts- sowie des Steuerrechts	77
1. Regelungen auf sekundärrechtlicher Ebene	77

2. Annäherung nationaler Regelungssysteme auf Grundlage richterlicher Rechtsfortbildung	83
§ 2 Rechtspolitische Motivation: Selbstverständnis des EuGH und Konzeption der Gründungsverträge	85
§ 3 Instrumentale und institutionelle Beschränkungen in tatsächlicher Hinsicht	87
I. „Negative Integration“ durch Rechtsauslegung und Rechtsfortbildung	87
II. Methodische Grundzüge der Auslegung der europäischen Grundfreiheiten durch den EuGH	89
1. Auslegung nach methodischen Grundsätzen einer „universalen Hermeneutik“	89
a) Normstruktur als Determinante der Methodenwahl	89
aa) Völkerrechtliche Auslegungsmethodik	91
bb) Verfassungsrechtliche Auslegungsmethodik	93
cc) Genuin „Europäische Methodenlehre“	95
b) „Universale Hermeneutik“ und europarechtsspezifische Besonderheiten	96
2. Grundfreiheitsbezogene Modifikationen des „klassischen Auslegungskanons“ in der Auslegungspraxis des EuGH	98
a) Präjudizienpraxis	98
b) Anwendung klassischer Auslegungsmethoden	99
aa) Wortlaut als Ausgangspunkt der Auslegung	100
bb) Historische Auslegung	102
cc) Systematische Auslegung	103
dd) Teleologische Auslegung nach Maßgabe des Effet utile-Grundsatzes	103
ee) Folgeorientierte Norminterpretation	105
III. Faktische Grenzen der Erkenntnisgewinnung: Mangelnde institutionelle Ausstattung	107
1. Fehlender Systemüberblick in Bezug auf die nationalen Rechtsordnungen	107
2. Unzureichende wachstumstheoretische Folgenabschätzung	108
§ 4 Zusammenfassung Teil 1	110

Teil 2: Abhängigkeit der Ergebnisse folgenorientierter Auslegung von den der Prognoseentscheidung zugrunde gelegten Modellvorstellungen	116
§ 1 Von der neoklassischen Wettbewerbstheorie zur Neuen Institutionenökonomie	118
I. Statisches Ausgangsmodell: Tendenz zum Gleichgewicht unter Idealmarktbedingungen	118
1. Allgemeine Grundannahmen: Wettbewerb mit privaten Gütern	118
2. Öffentliche Güter und „Trittbrettfahrer“-Problematik	124
3. Problem der Wettbewerbsverzerrung und Optimierung unter Nebenbedingungen	126
II. Dynamisierung des statischen Wettbewerbsmodells: Markt als Entdeckungsverfahren	131
III. Institutionenökonomische Anpassungen an reale Gegebenheiten des Wirtschaftsverkehrs	134
§ 2 Modellierbarkeit eines „institutionellen Wettbewerbs“ zwischen Staaten	139
I. Allgemeine Grundsätze: Voraussetzungen und Grenzen institutionellen Wettbewerbs	142
1. Mobilität auf der Nachfrageseite	142
a) Maßgeblichkeit der kollisionsrechtlichen Beurteilung	142
b) Grundzüge und Funktionen des Internationalen Gesellschaftsrechts	144
c) Grundzüge und Funktionen des Internationalen Steuerrechts	147
aa) Begründung der persönlichen Steuerpflicht durch Wohnsitz- und Quellenprinzip	148
bb) Bestimmung des Besteuerungsumfangs durch Welteinkommens- und Territorialitätsprinzip	149
cc) Beschränkte und unbeschränkte Steuerpflicht als Ursache der Doppelbesteuerungsproblematik	150
(1) Anknüpfungspunkte für die inländische Steuerpflicht natürlicher und juristischer Personen	150
(2) Besteuerung rechtlich unselbstständiger Auslandsbetriebsstätten	152

dd)	Methoden zur Beseitigung bzw. Abmilderung internationaler Doppelbesteuerung	155
(1)	Freistellungsmethode	156
(2)	Anrechnungsmethode	157
ee)	Minderbesteuerung: Erscheinungsformen und gesetzgeberische Reaktionsmöglichkeiten	158
ff)	Zwischenfazit	161
2.	Wechselseitige Markttransparenz und positive Verhaltensanreize auf Anbieterseite	164
II.	Steuerwettbewerb	166
1.	Modellierung des Steuerwettbewerbs nach neoklassischem Vorbild und Erweiterungen des Tiebout-Modells	166
a)	Tiebout-Modell	166
b)	Neoklassische Modellierung des Steuerwettbewerbs als ruinöser Steuer(satz)senkungswettbewerb	171
aa)	Grundannahmen der Modellierung	172
bb)	Modellimmanente Ineffizienzen bei marktmäßiger Zurverfügungstellung öffentlicher Güter	173
cc)	Externe Effekte und Transaktionskosten	175
c)	Relativierende Faktoren: Mobilitätsbeschränkungen und Wissensprobleme	178
aa)	Tatsächliche Einschränkungen der Mobilität	179
bb)	„Bündelproblematik“ bei Wahrnehmung und Interpretation der Marktsignale im Standortwettbewerb	181
cc)	Empirische Nachweisbarkeit und Zwischenfazit	184
2.	Erweiterung der Perspektive durch institutionenökonomische Erklärungsansätze	186
3.	Wettbewerbsverhalten und Gestaltungsinstrumente des Steuergesetzgebers	189
a)	Anreizregelungen	190
b)	Abwehrregelungen	192
III.	„Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen“?	193
1.	„indirekter Wettbewerb“	194
a)	Determinanten der Standortentscheidung und Bündelproblematik	195
aa)	Entscheidungsdeterminanten im Überblick	196

bb)	Steuerliche Vorteile und unmittelbare Subventionszahlungen	197
cc)	Öffentliche Infrastrukturausstattung und Zugang zu nationalen Faktor- und Absatzmärkten	198
dd)	Naturgegebene Umweltbedingungen und politische Stabilität	199
ee)	Rechtliche Rahmenbedingungen	199
ff)	Gewichtung der Entscheidungsfaktoren und Bündelproblematik im Regulierungswettbewerb	200
b)	Implikationen polit-ökonomischer Ansätze für den indirekten „Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen“	203
2.	„direkter Wettbewerb“ : Standortunabhängige Rechtswahlfreiheit	204
a)	Determinanten der Rechtsformwahl: Struktur der Nachfrageseite und Disziplinierung durch die Privatmärkte	205
aa)	Maßgebliche Entscheidungsträger auf der Nachfrageseite	205
bb)	Senkung rechtsformbezogener Kosten und Minimierung des unternehmerischen Haftungsrisikos	207
cc)	Netzwerkexternalitäten und psychologische Kriterien der Rechtsformwahl	210
dd)	Spezifische Deregulierungsinteressen größerer, börsennotierter und/oder mitbestimmter Unternehmen	212
ee)	Disziplinierende Kontrollfunktion privater Güter- und Faktormärkte?	213
b)	Implikationen polit-ökonomischer Ansätze für den direkten „Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen“	215
aa)	Geringe Anreize zur aktiven Wettbewerbsteilnahme auf der Angebotsseite	215
bb)	Voraussichtliche Wettbewerbsentwicklung und gesellschaftsrechtliche Folgewirkungen: „Passiver Wettbewerb“ und Deregulierung des Gründungsverfahrens	220

c) Zusammenfassende Wertung	224
§ 3 Ökonomische und rechtliche Leitlinien für die Ausgestaltung nationaler Steuer- und Gesellschaftsrechtssysteme	227
I. Normative Zielsetzungen optimaler Allokationseffizienz und Entscheidungsneutralität als ökonomische Grundanforderungen	227
1. Steuerliche Entscheidungsneutralität und Allokationseffizienz	227
a) Konzept der steuerlichen Entscheidungsneutralität	229
aa) Zusatzlast und allgemeine Verzerrungswirkung der Ertragsbesteuerung	229
bb) Relative Entscheidungsneutralität	230
(1) Finanzierungsneutralität	231
(2) Organisationsformneutralität	232
(3) Investitions- und Standortneutralität	233
b) Effizienzsteigerung durch Neutralität: Entscheidungsneutralität als Grundlage einer normativen Steuerwirkungslehre?	233
2. Konzepte „internationaler Steuerneutralität“, Allokationswirkungen und mögliche Zielkonflikte	238
a) „Weltwirtschaftliche Effizienz“ der Besteuerung	238
aa) Zusatzlast und allgemeine Verzerrungswirkung der Ertragsbesteuerung	238
bb) Produktions- und Konsumeffizienz der Besteuerung	239
b) Kapitalimport- und Kapitalexportneutralität	241
aa) Begriffsbestimmung	241
bb) Effizienztheoretische Konsequenzen	242
c) Rechtstechnische Umsetzung der unterschiedlichen Neutralitätskonzepte mittels internationalsteuerrechtlicher Aufteilungsprinzipien	245
d) Vor- und Nachteile der unterschiedlichen Neutralitätskonzepte	249
aa) Kapitalexportneutrale Besteuerung	249
bb) Kapitalimportneutrale Besteuerung	252
e) Abhängigkeit der rechtspolitischen Beurteilung von wohlfahrtstheoretischen Ausgangsannahmen	254

II. Grundlegende materiell-rechtliche Anforderungen an die Ausgestaltung nationaler Steuer- und Gesellschaftsrechtssysteme	258
1. Gesellschaftsrechtsspezifische Regelungsinteressen	258
a) Verfassungs- und europarechtlich motivierter Schutz der Privatautonomie	258
b) Rechtsökonomische Sichtweise	260
2. Steuerrechtsspezifische Regelungsinteressen	262
a) Fiskalzweck- und Lenkungsnormen	262
b) Finanzierungsfunktion des nationalen Steuerrechts und doppeltes Gerechtigkeitsproblem im internationalen Kontext	263
aa) Wahrung interpersoneller Steuergerechtigkeit nach Maßgabe des Leistungsfähigkeitsprinzips	264
(1) Verfassungsrechtlich verankerter Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung	265
(2) Konkretisierung durch das steuerliche Nettoprinzip	266
(3) Rechtsökonomische Sichtweise	269
bb) Interjurisdiktionelle Steuergerechtigkeit: steuerliche Territorialität, Bekämpfung missbräuchlicher Steuervermeidung und „unfairer Steuerwettbewerb“	271
(1) Abgrenzung der Besteuerungsbefugnisse nach Maßgabe des Territorialitätsprinzips	271
(2) Bekämpfung missbräuchlicher Steuervermeidung und „unfairer Steuerwettbewerb“	272
§ 4 Zusammenfassung Teil 2	275

Teil 3: Grundfreiheiten und nationales Gesellschafts- und Steuerrecht – Im Konfliktfeld zwischen Konvergenz der Grundfreiheiten und Bereichsspezifik	284
§ 1 Grundlagen der Grundfreiheitsdogmatik und niederlassungsfreiheitsspezifische Konkretisierungen	285
I. Binnenmarktbezogene Funktionen der Grundfreiheiten, „strukturelle Konvergenz“ und wirtschaftstheoretische Erklärbarkeit der Grundfreiheiten-Rechtsprechung	285
1. Grundfreiheiten als „wirtschaftsverfassungsrechtliche Funktionsgarantien“	285
2. Weiterentwicklung der Grundfreiheiten zu wettbewerbstheoretischen Meta-Regeln eines zwischenstaatlichen Systemwettbewerbs	290
II. Anwendbarkeit der Grundfreiheiten im Bereich ausschließlicher nationaler Regelungszuständigkeit	294
1. Steuerrechtliche Rechtsprechung	295
2. Gesellschaftsrechtliche Rechtsprechung	296
III. Funktionale Ausweitung des Anwendungsbereichs der Grundfreiheiten und niederlassungsfreiheitsspezifische Konkretisierungen	299
1. Herkunftsstaatsbezogenes Anknüpfungsmerkmal der Grundfreiheitsberechtigung und grenzüberschreitender Bezug	301
a) Zweistufigkeit als allgemeines Strukturmerkmal der Schutzbereichsprüfung	301
aa) Formale Zugehörigkeit zum Herkunftsstaat	301
bb) Aufnahme einer grenzüberschreitenden Betätigung	305
cc) Zwischenfazit	308

b) Rechtliche Vorfrage der Nationalität (persönlicher Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit)	309
aa) Persönliche Grundfreiheitsberechtigung von natürlichen Personen und Gesellschaften: mitgliedstaatliche Regelungsautonomie und unionsrechtlich determinierte Grenzen	309
(1) Unionsrechtliche Vorgaben für die Bestimmung der Zugehörigkeit zur Rechtsordnung eines Mitgliedstaates	309
(a) Staatsangehörige und „nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates gegründete Gesellschaften“	309
(b) Grundsätzliche Regelungszuständigkeit der Mitgliedstaaten	310
(2) Grundfreiheitsrechtliche Grenzen der mitgliedstaatlichen Regelungsautonomie	312
(a) Verlust der Staatsangehörigkeit, Auflösung bestehender Gesellschaften und Entziehung unionsrechtlich gewährleisteter Rechtspositionen durch Staatenlosigkeit bzw. Liquidation	312
(b) Eingeschränkte Vergleichbarkeit natürlicher Personen und Gesellschaften nach Maßgabe der sog. Geschöpftheorie	319
(c) Kritik	323
(3) Aus primärrechtlicher Perspektive kein Erfordernis einer tatsächlichen Ansässigkeit oder wirtschaftlichen Betätigung im Herkunftsstaat	331
bb) „mittelbare“ Beeinträchtigung durch Benachteiligung nahestehender Personen	335
c) Realakt der Grenzüberschreitung und tatsächliche wirtschaftliche Betätigung in einem anderen Mitgliedstaat (sachlicher Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit)	342
aa) Begriff der Niederlassung, primäre und sekundäre Niederlassungsfreiheit	342
(1) Niederlassungsbegriff	342

(2) Primäre Niederlassungsfreiheit	345
(3) Sekundäre Niederlassungsfreiheit	345
(4) Ausübungsmodalitäten der primären Niederlassungsfreiheit der Gesellschaften im Überblick	346
bb) Einschränkungen des Niederlassungsbegriffs: Rechtsmissbrauch	351
(1) Teleologische Reduktion des sachlichen Anwendungsbereichs im Falle sog. „U-turn“-Konstruktionen	351
(2) Im Übrigen formales Verständnis des Niederlassungstatbestands: Bevorzugte Verortung der Missbrauchsproblematik auf Rechtfertigungsebene	355
(a) Aufnahmestaat als alleiniger Bezugspunkt des Aktivitätsvorbehalts	355
(b) Unterschiede in der ökonomischen Bewertung der direkten Rechtswahl in Steuer- und Gesellschaftsrecht	358
(c) Abwägungsrelevante Unterschiede und Gemeinsamkeiten der zugrunde liegenden Entscheidungskonstellation in den Verfahren Centros und Cadbury Schweppes	359
2. Wegzugsfreiheit gegenüber dem Herkunftsstaat als notwendiges Korrelat des Zuzugsrechts	364
a) Grundsatz: Komplementäre Verpflichtung von Aufnahme- und Herkunftsstaat	364
b) Eingeschränkte Wegzugsfreiheit von Gesellschaften	367
aa) Grundsätzlich kein sachlicher Differenzierungsgrund	367
bb) Eingrenzung des persönlichen Schutzbereichs: Zusammenhang zwischen Staatszugehörigkeit und Existenz der Gesellschaft	369

3. Relevante Eingriffsmaßnahmen: Vom Diskriminierungs- hin zum Beschränkungsverbot	371
a) Unmittelbare und mittelbare Diskriminierung: Bezugspunkt des Diskriminierungsvorwurfes und Erfordernis der Vergleichbarkeit	371
aa) Maßnahme gleicher Wirkung, unmittelbare und mittelbare Diskriminierung	371
(1) Unmittelbare Diskriminierung	372
(2) Mittelbare Diskriminierung	373
(3) Relevanter Rechtfertigungsmaßstab	375
bb) Relevanter Anknüpfungspunkt des Diskriminierungsvorwurfs, enger und weiter Diskriminierungsbegriff	378
cc) Vertikale und horizontale Vergleichspaarbildung	380
(1) Gebot der Rechtsformwahlfreiheit/ Freie Wahl der Niederlassungsform	381
(2) Meistbegünstigungsgrundsatz	385
(a) Inbound-Fall	387
(b) Outbound-Fall	390
(c) Fazit und ökonomische Betrachtung	394
b) Umfassendes Beschränkungsverbot und „spezifisch grenzüberschreitender Bezug“: Differenzierung zwischen Marktzugangs- und Marktverhaltensregelungen	396
aa) Funktionale Einschränkung des weiten Beschränkungsbegriffs durch die Keck-Rechtsprechung und alternative Begrenzungsversuche	398
(1) Grundsätze der Keck-Rechtsprechung	400
(2) Verallgemeinerbarkeit und Übertragbarkeit der Keck-Rechtsprechung auf die Niederlassungsfreiheit	402
(3) Alternative Tatbestandseinschränkungen	404
bb) Erscheinungsformen der „einfachen Beschränkung“ im Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit	405
(1) Allgemeine Fallgruppenbildung	405
(2) Benachteiligung grenzüberschreitender Vorgänge durch Doppelregulierung	406

4. Schutzdimensionen der Grundfreiheiten	408
a) Abwehrgehalt	409
b) Grundfreiheiten als Leistungs- und Teilhaberecht	409
aa) Derivativer Teilhabeanspruch auf Grundlage des Gebots der Inländerbehandlung	410
bb) Inhaltliche Konkretisierung des Teilhabeanspruchs durch die verfahrensrechtlichen Grundsätze der Äquivalenz und Effektivität	412
cc) Originäre Schutzpflichten auf Grundlage der grundfreiheitsrechtlichen Beschränkungsverbote	414
c) Verfahrensrechtliche Dimension der Grundfreiheiten und Gleichwertigkeitstest	414
5. Zwischenfazit: Wirkrichtungen der Grundfreiheiten und Struktur des Prüfungsaufbaus	416
a) Anknüpfungsautonomie als weichenstellendes Beurteilungskriterium	416
b) Struktur des Prüfungsaufbaus auf Tatbestandsebene	418
IV. „Gegenkonvergenz“ auf Rechtfertigungsebene	420
1. Geschriebene und ungeschriebene Rechtfertigungsgründe	420
2. „Rule of reason“ und Grundsatz der Verhältnismäßigkeit im Unionsrecht	421
a) Anerkennung ungeschriebener Rechtfertigungsgründe durch Cassis de Dijon	421
b) Vier-stufiger Rechtfertigungstest nach Maßgabe der „Gebhard-Formel“	422
c) Einheitliche Handhabung der Rechtfertigungsprüfung für diskriminierende und einfach-beschränkende Maßnahmen	423
d) Abwägungsgesichtspunkte im Rahmen der Verhältnismäßigkeitsprüfung	426
aa) Beschränkungsintensität: Unzulässigkeit der vollständigen Negierung	427
bb) Grad der Binnenmarktintegration	427
cc) Einschränkung der Rechtfertigungsmöglichkeiten durch sekundärrechtliche Harmonisierung	428
V. Zwischenergebnis	429

§ 2 Besonderheiten in der Grundfreiheiten-Rechtsprechung des EuGH in Sachverhaltskonstellationen mit unternehmensrechtlichem Bezug und bereichsspezifische Ursachen	431
I. Relevante Grundfreiheiten: Abgrenzung von Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit	432
1. Begriff der Kapitalverkehrsfreiheit	432
2. Grundsätzlich parallele Anwendbarkeit von Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit	433
3. Abgrenzung der Anwendungsbereiche in der Auslegungspraxis des EuGH	435
II. Tatbestandsbezogene Besonderheiten	439
1. Art der Grundfreiheitsbeeinträchtigung und Gewährleistungsadressat	439
a) Zuzugs- und Wegzugshindernisse/ Inbound- und Outbound-Konstellationen	439
b) Wirkungsweise der Grundfreiheit: Abwehr- und teilhaberechtliche Schutzdimension	440
c) Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot	441
aa) Zurückhaltende Handhabung des „allgemeinen Beschränkungsverbots“ in steuerrechtlichen Entscheidungskonstellationen	441
bb) Bereichsspezifische Besonderheiten der Doppelbelastungsproblematik	442
(1) Keine europarechtliche Verpflichtung zur Beseitigung internationaler Doppelbesteuerung	443
(a) Besteuerung positiver Einkünfte nach Maßgabe eines territorial begrenzten Leistungsfähigkeitsprinzips	443
(b) Globalbetrachtung der individuellen Leistungsfähigkeit im Rahmen der grenzüberschreitenden Verlustberücksichtigung	446
(2) Kritik	449

cc) Bereichsspezifische Grenzen der Vergleichbarkeit beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtiger Wirtschaftsteilnehmer	451
(1) Individuelle Leistungsfähigkeit und steuerliches Nettoprinzip als binnenstaatlicher Vergleichsmaßstab	452
(2) Traditionelle Unterscheidung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen im internationalen Steuerrecht	453
(a) Mangelnde Vergleichbarkeit bei Verwirklichung des subjektiven Nettoprinzips	453
(b) Zuweisung von Besteuerungsbefugnissen und korrespondierender Verantwortlichkeit für die Realisierung des objektiven Nettoprinzips nach Maßgabe von Territorialitätsprinzip und Symmetriethese	455
dd) Bereichsspezifische Besonderheiten bei horizontaler und vertikaler Vergleichspaarbildung in gesellschafts- und steuerrechtlichen Sachverhalten	459
(1) Steuerrechtliche Rechtsprechung	460
(2) Gesellschaftsrechtliche Rechtsprechung	461
2. Handhabung kollisionsrechtlicher Fragestellungen	462
a) Gesellschaftsrechtliche Rechtsprechung; Kollisionsrechtliche Implikationen der „Vorfrage-Problematik“	462
b) Steuerrechtliche Rechtsprechung	464
(1) Bedeutung der gesellschaftsrechtlichen Vorfrage im Steuerrecht	464
(2) Handhabung internationalsteuerrechtlicher Fragestellungen	466
III. Sachbereichsspezifische Handhabung der Rechtfertigungsdogmatik: Anerkannte Fallgruppen und typische Argumentationslinien	468
1. Allgemeinwohlgründe als primäre Quelle der Rechtfertigung	468

2. Unzulässiger Wirtschaftsprotektionismus und Abschottung der inländischen Steuerbasis mit rein aufkommenserhaltender Zielsetzung	470
a) Kein Schutz der Binnenwirtschaft vor ausländischer Konkurrenz	470
b) Kein pauschaler Schutz des inländischen Steueraufkommens	470
c) Kein Gegenseitigkeitsvorbehalt	472
3. Steuerrechtsspezifische Gemeinwohlinteressen	472
a) Wirksame steuerliche Kontrolle	474
b) Missbrauchsverbot und Verhinderung der Steuerflucht	477
aa) Allgemeiner europarechtlicher Missbrauchsvorbehalt	478
bb) Anwendbarkeit im Bereich der direkten Steuern	481
cc) Objektive Komponente des Missbrauchsbegriffs	483
(1) Unterminierung des unionsrechtlich verfolgten Regelungszwecks durch „künstliche Gestaltungen“	483
(2) Gesetzgeberischer Typisierungsspielraum	485
(3) Bereichsspezifische Konkretisierung des Missbrauchsbegriffs: „Unechte“ Durchbrechung des Territorialitätsprinzips durch manipulative Gewinnverschiebung	487
(4) Echtheit der unternehmensinternen Ergebnisabgrenzung und Fremdvergleichsgrundsatz	488
dd) Subjektive Komponente des Missbrauchsbegriffs: (widerleglich vermutete) Umgehungsabsicht	490
ee) Mögliche Weiterentwicklung des Missbrauchstatbestands und „gerechte Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse“	491
c) Kohärenz der nationalen Steuersysteme	493
aa) Traditioneller, enger Kohärenzbegriff	493
(1) Grundvoraussetzungen der Kohärenz des Steuersystems	495

(2) Einschränkung der steuerlichen Kohärenz durch das Abkommensrecht und Gedanke der „Makro-Kohärenz“	496
bb) Wiederaufleben einer weit verstandenen Kohärenz in der jüngeren Rechtsprechung des EuGH	497
d) gerechte Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse	502
aa) National- und völker(vertrags)rechtliche allgemeine Grundsätze der steuerlichen Aufkommensverteilung	503
(1) Internationale Doppelbesteuerung durch parallele Anwendung von Wohnsitz- und Quellenprinzip	504
(a) Vorrangiges Besteuerungsrecht des Quellenstaates	504
(b) Entlastung des Steuerpflichtigen durch Freistellung oder Anrechnung im Wohnsitzstaat	504
(2) Steuerliche Territorialität als maßgeblicher Aufteilungsgrundsatz	505
bb) Umsetzung in der Rechtsprechung des EuGH	506
(1) Abgrenzung zum Konzept der steuerlichen Kohärenz und Verortung auf Rechtfertigungsebene	506
(2) Entwicklung zum eigenständigen Rechtfertigungsgrund	507
(3) Wahrung steuerlicher Symmetrie unter Anwendung des Territorialitätsprinzips	510
(a) Offene Durchbrechung des Territorialitätsprinzips durch grenzüberschreitende Verlustberücksichtigung	512
(b) Versteckte Durchbrechung des Territorialitätsprinzips durch künstliche Manipulation der Bemessungsgrundlagen	514
(4) Bekämpfung der Steuerflucht	516

(5) Ungerechtfertigte Mehrfachinanspruchnahme von Steuervorteilen	518
(a) Vermeidung doppelter Nichtbesteuerung durch personenbezogenen Vorteilsausgleich	518
(b) Bezug zum Missbrauchsverbot	520
(c) Geltendmachung der doppelten Vorteilsnutzung nur in Zusammenhang mit Abwehr einer Symmetrieverletzung durch den nachrangig steuerungsbefugten Wohnsitzstaat	523
(6) zeitliche Komponente des Territorialitätsprinzips: Besteuerung stiller Reserven bei Begrenzung der künftigen Besteuerungsbefugnis	524
(7) Zwischenfazit	527
e) Grundlegende Entwicklungstendenzen der bereichsspezifischen Rechtfertigungsdogmatik im Steuerrecht	529
4. Rechtfertigungspotenzial originär gesellschaftsrechtlicher Regelungsinteressen	538
a) Schutz von Gesellschaftern	540
b) Gläubigerschutz	542
aa) Rechtsökonomische Notwendigkeit gesetzlichen Gläubigerschutzes	542
bb) Präventive und repressive Gläubigerschutzkonzepte und kollisionsrechtliche Qualifikationsprobleme	543
cc) Binnenmarktkonforme Ausgestaltung des gesellschaftsrechtlich geprägten Gläubigerschutzes	546
(1) Unverhältnismäßigkeit der Doppelregulierung im Falle des statutenwährenden Zuzugs	548
(a) Grundsätzliche Vermutung zugunsten der Gleichwertigkeit der mitgliedstaatlichen Gläubigerschutzsysteme	548

(b)	Annahme hinreichender Selbstschutzmöglichkeiten auf Grundlage des „Informationsmodells“	549
(c)	Übergang vom präventiven zum repressiven Gläubigerschutzkonzept als Ausprägung der Verhältnismäßigkeit i. e. S.	551
(d)	Keine abwägungsrelevanten Wertungsunterschiede bei Scheinauslandsgesellschaften	554
(2)	Wegzug unter Änderung des Gesellschaftsstatuts	556
(a)	Schutzdefizite infolge Verwaltungssitzverlegung: Erschwerung der tatsächlichen Durchsetzbarkeit bestehender Ansprüche	557
(b)	Schutzdefizite infolge Satzungssitzverlegung: Versagen des Informationsmodells bei Statutenwechsel	560
c)	Arbeitnehmerschutz	562
aa)	Mitbestimmungserstreckung auf Scheinauslandsgesellschaften mit inländischem Verwaltungssitz	563
(1)	Keine Einschränkung der Erforderlichkeit durch gleichwertigen, ausländischen Arbeitnehmerschutz	565
(2)	Keine Einschränkung der Erforderlichkeit durch Anwendung der betrieblichen Mitbestimmung	566
(3)	Wahrung der Verhältnismäßigkeit i. e. S. durch Subsidiaritätsklausel und optionale Verhandlungslösung	567
bb)	Bestandsschutz bei nachträglichem, identitätswahrendem Statutenwechsel	569
(1)	Isolierte Satzungssitzverlegung	569
(a)	„Mitbestimmungsrechtlicher Bestandsschutz“ als zusätzlicher Abwägungsgesichtspunkt	569

(b) Verhaltenstheoretische Überlegungen zur Gefahr der „nachträglichen“ Mitbestimmungsflucht	570
(2) Gleichzeitige Verlegung von Verwaltungs- und Sitzungssitz	572
(a) Wegfall des Regelungsinteresses mangels Inlandsbezugs	572
(b) Kein mitbestimmungsrechtlicher Bestandsschutz für „mitziehende“ Inländer und Beschäftigte inländischer Zweigniederlassungen	573
d) Rechtswahlfreiheit und Missbrauchsargument	575
aa) Abweichende Handhabung gegenüber steuerrechtlichen Konstellationen	575
bb) Bereichsspezifische Wertungsunterschiede und Bedeutung der Gleichwertigkeitsvermutung	578
5. Zwischenfazit: Prüfungsstrukturen der Niederlassungsfreiheit von Gesellschaften	582
a) Zuzug-/ Wegzugsfall	582
b) Rechtsformwechsel/Rechtsformwahrung	584
c) Strukturelle Leitlinien der Rechtfertigungsprüfung	584
§ 3 Zusammenfassung Teil 3	586
1. Binnenmarktfinale Interpretation des Anwendungsbereichs der Grundfreiheiten	586
2. Prüfungsstruktur der Niederlassungsfreiheit von Gesellschaften	587
3. Entwicklung der Grundfreiheiten zu Beschränkungsverboten	590
a) Schutzbereich	592
b) Rechtfertigungsebene	593
aa) Steuerrecht	594
bb) Gesellschaftsrecht	596
cc) Insbesondere: Missbrauchsfälle	598

Teil 4: Systematisierung nach Fallgruppen und Ableitbarkeit wettbewerbstheoretischer Wertungen	600
§ 1 Wesentliche Berührungspunkte der Niederlassungsfreiheit mit den Regelungen des nationalen Gesellschafts- und Steuerrechts	600
I. Gesellschaftsrecht	600
1. Briefkastengesellschaften	601
a) Rechtssystematische Einordnung als Primär- oder Sekundärniederlassung	602
b) Anerkennung der Entscheidung des Gründungsstaates hinsichtlich der Verleihung der „Staatsangehörigkeit“	604
aa) „Kreationshoheit“ des Gründungsstaates	604
bb) Reichweite der Anerkennungsverpflichtung des Zuzugsstaates	606
(1) Vorrang gründungs- und identitätsbezogener Regelungen des Inkorporationsstatuts	606
(2) Uneingeschränkte Akzeptanz des im Inkorporationsstaat geforderten Anknüpfungselements	607
cc) Restriktive Handhabung der Schutzversagung wegen mangelnder Betätigung im Gründungsstaat	607
dd) „Informationsmodell“ und allgemeiner Vorrang repressiver gegenüber präventiven Schutzmaßnahmen	612
c) Kein grundfreiheitlich geschütztes Recht auf Gründung von Scheinauslandsgesellschaften gegenüber dem potenziellen „Herkunftsstaat“	619
d) Verbleibende Regulierungsmöglichkeiten außerhalb des Eingriffs in organisationsrechtliche „Subjekteigenschaften“ der Gesellschaft	622
2. Grenzüberschreitende Umstrukturierungsmaßnahmen und Konzernsachverhalte	625
a) Gründung von Tochtergesellschaften im EU- Ausland	625
b) Grenzüberschreitende Umwandlungsmaßnahmen: Verschmelzung, Spaltung und Formwechsel	626
aa) Hineinverschmelzung	628
bb) Hinausverschmelzung	637

cc) Reale Verlagerung des Tätigkeitsschwerpunkts oder Verschmelzung auf eine Briefkastengesellschaft?	646
c) Grenzüberschreitende (rechtsformwahrende) Sitzverlegung	649
d) Grenzüberschreitender identitätswahrender Rechtsformwechsel	653
aa) Dogmatische Einordnung des Formwechsels	653
bb) Kollisions- und sachrechtliche Ausgangslage	658
cc) Unionsrechtliche Gewährleistung der Formwechselfreiheit	663
(1) Lange Zeit fehlende sekundärrechtliche Regelung	663
(2) Niederlassungsfreiheitsrechtlicher Anspruch auf gleichberechtigte Teilhabe am nationalen Umwandlungsverfahren	665
(3) Verfahrenstechnische Vorgaben des europäischen Primärrechts	670
(4) Zwischenfazit	672
dd) Formwechselfreiheit und isolierte Satzungssitzverlegung	676
3. Konsequenzen für das Internationale Gesellschaftsrecht der beteiligten Mitgliedstaaten	687
a) Gründungstheorie	688
b) Sitztheorie	690
aa) Sitztheorie klassischer Prägung und mögliche Modifikationen	691
(1) Wegzug durch Verwaltungssitzverlegung aus einem Sitztheoriestaat	692
(a) Traditionelle Reaktionen auf den Verlegungsbeschluss: Kollisionsrechtliches Verbot bzw. Auslegung als Auflösungsbeschluss	692
(b) Veränderte Rechtslage im deutschen Recht: § 4a GmbHG und § 5 AktG n. F.	694
(2) Zuzug durch Verwaltungssitzverlegung in einen Sitztheoriestaat	694

bb)	Infolge der EuGH-Rechtsprechung zu unterscheidende Sachverhaltskonstellationen	698
(1)	Differenzierung zwischen Zuzugs- und Wegzugsfall bei der rechtsformwahrenden Verwaltungssitzverlegung	698
(a)	Zuzugsfall	698
(b)	Wegzugsfall	702
(2)	Rechtsformwahrung/ Rechtsformwechsel	703
(3)	Zusammenfassende Wertung	706
II.	Konstellationen mit steuerrechtlichem Bezug	716
1.	Wegzugsbesteuerung, Entstrickung und Besteuerung grenzüberschreitender Unternehmensumstrukturierung	718
a)	Allgemeines	718
b)	Europarechtskonformen Ausgestaltung nationaler Wegzugsbesteuerung nach Rechtsprechungsgrundsätzen des EuGH	721
c)	Überblick über die Rechtslage im deutschen Steuerrecht	732
aa)	Natürliche Personen und Personengesellschaften	732
(1)	Überführung einzelner Wirtschaftsgüter des inländischen Betriebsvermögens: Allgemeiner Entstrickungstatbestand des § 4 Abs. 1 Satz 3, 4 EStG	732
(2)	Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs: Spezialtatbestand der „fiktiven finalen Betriebsaufgabe“ nach § 16 Abs. 3a EStG	733
(3)	Streckung des Steueranspruchs für EU-/ EWR-Sachverhalte nach § 4g bzw. 36 Abs. 5 EStG	733
(4)	Spezialregelung für Gewinne aus der Veräußerung privaten Anteilsvermögens nach § 6 AStG	735
bb)	Kapitalgesellschaften	736
(1)	Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern und Funktionsverlagerungen i. S. d. § 1 Abs. 1 FVerlV	738

(2) Rechtsformwahrender Verwaltungssitzverlegung	739
(a) Sitzverlegung in Drittstaat	740
(b) Sitzverlegung innerhalb des EU-/EWR- Raums	741
(3) Grenzüberschreitende Verschmelzung	743
(4) Satzungssitzverlegung	747
(a) „Rechtsüberschreitender Formwechsel“ unter Beibehaltung des inländischen Verwaltungssitzes	747
(b) Simultane Verlegung des Verwaltungssitzes (grenzüberschreitender Formwechsel i. e. S.)	749
(c) Rechtsformwahrende Satzungssitzverlegung	749
2. Grenzüberschreitende Verlustberücksichtigung	749
a) Allgemeine Grundsätze	750
b) Einbeziehung von Auslandsgesellschaften in nationale Gruppenbesteuerungs- und Organschaftssysteme	753
aa) Allgemeines	753
(1) Rechtliche Selbstständigkeit der Kapitalgesellschaft und partielle Durchbrechung durch Besteuerung auf Grundlage eines „konzernrechtlichen Einheitsprinzips“	753
(2) Unterschiedliche Erscheinungsformen der Gruppenbesteuerung	755
bb) Grundsätze der unionsrechtskonformen Ausgestaltung nationaler Gruppenbesteuerungssysteme	758
(1) Beschränkung der Niederlassungsfreiheit	758
(a) Keine Verpflichtung zur Etablierung spezieller Gruppenbesteuerungsregelungen	758
(b) Berücksichtigung ausländischer Verluste im nationalen Gruppenbesteuerungssystem	758

(c) Einbeziehung inländischer Verluste beschränkt steuerpflichtiger Gruppenmitglieder	761
(d) Vorenthaltung sonstiger, mit der Einbeziehung in das Konzernbesteuerungssystem verbundener Vorteile	761
(2) Rechtfertigungsmöglichkeiten	762
(a) Berücksichtigung von Auslandsverlusten rechtlich selbstständiger Konzerngesellschaften	762
(aa) Zentraler Rechtfertigungsgrund: Wahrung einer gerechten Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse	762
(bb) Verhältnis der Rechtfertigungsgründe	764
(cc) Grenze der Verhältnismäßigkeit: Verpflichtung zur Berücksichtigung von Definitivverlusten	765
(dd) Folgeprobleme der Marks & Spencer-Ausnahme	766
(ee) Zusammenfassende Wertung	775
(ff) Mögliche Wertungsunterschiede im Hinblick auf konkrete Ausgestaltung des Gruppenbesteuerungsmodells	779
(b) Berücksichtigung inländischer Betriebsstättenverluste auslandsansässiger Konzerngesellschaften	782
(c) Berücksichtigung von Inlandsverlusten doppeltansässiger Gesellschaften	787
(aa) Einbeziehung inlandsansässiger Scheinauslandsgesellschaften	787
(bb) Unionsrechtliche Beurteilung sog. „Dual consolidated loss-Rules“	789

c)	Berücksichtigungsfähigkeit ausländischer Betriebsstättenverluste	790
aa)	Handhabung ausländischer Verluste bei Anwendung der Freistellungsmethode	790
bb)	Grundsätzliche Übertragbarkeit der Marks & Spencer-Ausnahme	793
3.	Gesellschafter-Fremdfinanzierung und Unterkapitalisierung	798
a)	Allgemeine Grundsätze	798
b)	Überblick über die Rechtsentwicklung im deutschen Körperschaftsteuerrecht	799
aa)	Klassische Gesellschafter-Fremdfinanzierungsregelung nach § 8a KStG a. F.	799
bb)	Ausdehnung auf Inlandssachverhalte infolge Lankhorst-Hohorst	801
cc)	Zinsschranke gem. § 4h KStG	801
dd)	Wandel der gesetzgeberischen Regelungsentention	802
c)	Entwicklung der EuGH-Rechtsprechung	802
aa)	Strikte Verwerfungstendenz in Lankhorst-Hohorst	802
bb)	Erweiterte Rechtfertigungsmöglichkeiten unter dem Gesichtspunkt der Missbrauchsbekämpfung nach Thin Cap	803
4.	Hinzurechnungsbesteuerung und „Switch-Over“ vom Freistellungs- zum Anrechnungsverfahren	807
a)	Klassische Hinzurechnungsbesteuerung bei Einsatz auslandsansässiger Zwischengesellschaften	807
aa)	Verhinderung willkürlicher Gewinnverlagerungen zwischen verbundenen Gesellschaften durch unilaterale Korrekturvorschriften	807
bb)	Abhängigkeit der gesetzgeberischen Regelungsziele und Arbitrageanreize vom geltenden Körperschaftsteuersystem	808
(1)	Reduzierung der körperschaftsteuerlichen Gesamtbelastung bei Geltung der Freistellungsmethode	810

(2) Ausnutzung der „faktischen Stundungswirkung“ der Thesaurierung zur Erlangung von Zins- und Liquiditätsvorteilen bei Geltung der Anrechnungsmethode	811
cc) Regelungsgegenstand und Funktionsweise von Hinzurechnungsvorschriften	812
(1) Allgemeine Grundsätze	812
(2) Beschränkung der Niederlassungsfreiheit durch „Outbound-Diskriminierung“ bei Gründung auslandsansässiger Tochtergesellschaften	817
(3) Eingeschränkte Rechtfertigungsmöglichkeiten nach Grundsätzen des unionsrechtlichen Missbrauchsverbots	818
dd) Unionsrechtskonformität der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7–14 AStG	819
(1) Typisierungsspielraum bei Ausgestaltung des Grundtatbestands	820
(2) Reichweite des Ausnahmetatbestands und Gegenbeweismöglichkeit nach § 8 Abs. 2 AStG	821
(3) Zwischenfazit: Grundfreiheitsdogmatische und ökonomische Beurteilung	825
(4) Europarechtskonforme Regelungsalternative zur Verwirklichung einer kapitalexportneutralen Besteuerung passiver Einkünfte	828
b) Switch-Over zur Herstellung von Kapitalexportneutralität in Betriebsstättensachverhalten	830
aa) Regelungsgegenstand und Funktionsweise von Switch-Over-Regelungen	830

bb)	Unionsrechtskonformität von Switch-Over-Regelungen und diesbezügliche Entwicklung der EuGH-Rechtsprechung	831
(1)	Keine Übertragung der Rechtsprechungsgrundsätze zur Hinzurechnungsbesteuerung	831
(a)	Keine Beschränkungswirkung des Methodenwechsels bei Gleichwertigkeit von Anrechnungs- und Freistellungsmethode	831
(b)	Unionsrechtliche Unbeachtlichkeit des Treaty-Overrides	833
(2)	Grundfreiheitsdogmatische Beurteilung von § 20 Abs. 2 AStG	834
5.	Mögliche Konsequenzen für das Internationale Steuerrecht	835
a)	Nach ständiger EuGH-Rechtsprechung: Regulationsautonomie der Mitgliedstaaten bei Abgrenzung der Besteuerungsbefugnisse und Entlastung von internationaler Doppelbesteuerung	836
aa)	Keine unionsrechtliche Verpflichtung zur Beseitigung internationaler Doppelbesteuerung/ Keine Vorgaben zur Wahl der Entlastungsmethode	836
bb)	Keine unionrechtliche Festlegung auf ein bestimmtes Neutralitätskonzept	836
b)	Keine klare Präferenz bezüglich der Wahl der Entlastungsmethode und des Neutralitätskonzepts aus rechts- oder wirtschaftswissenschaftlicher Sicht	837
c)	Wertungswidersprüche der EuGH-Rechtsprechung: Abweichende Beurteilung der Aufteilungsfrage bei Zuweisung der spiegelbildlichen Verlustverantwortlichkeit	839
6.	Zusammenfassende Wertung	841
a)	Echte und unechte Mobilitätsausübung	842
aa)	Physischer „Wegzug“ und zeitliche Abgrenzung der Besteuerungszuständigkeiten	842
bb)	„Virtuelle“ Ergebnisverlagerung zwischen verbundenen Unternehmen und Wahrung der gegenständlichen Territorialität	843

b) Typische Beschränkungstatbestände und Reaktionsmöglichkeiten des Gesetzgebers bei Feststellung der Unionsrechtswidrigkeit	846
§ 2 Zusammenfassung Teil 4	849
Zusammenfassende Wertung	871
§ 1 Auswirkungen der Rechtsprechung auf die Rahmenordnung des institutionellen Wettbewerbs und mögliche Erklärungen für bereichsspezifische Wertungsunterschiede	871
I. Wichtigste Strukturunterschiede im institutionellen Wettbewerb der Steuer- und Gesellschaftsrechtsgesetzgeber	872
1. Wettbewerbsgegenstand: „Produktbeschaffenheit“, Mobilitätsannahmen und Entscheidungsbildung auf Nachfrageseite	872
a) Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen	872
b) Steuerwettbewerb	876
2. Informationsverarbeitung und wettbewerbsimmanente Anreizstrukturen auf Angebotsseite	879
a) Steuerwettbewerb	879
b) Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen	880
3. Außerwettbewerbliche Regelungsinteressen: Deregulierungsgefahr, externe Effekt, privater Selbstschutz und funktionale Äquivalenz ausländischer Parallelnormen	882
a) Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen	882
b) Steuerwettbewerb	883
II. Grundlegende Aussagen der Rechtsprechung, Bedeutung für die Rahmenordnung des institutionellen Wettbewerbs und Wechselwirkungen zwischen verschiedenen Wettbewerbsebenen	885
1. Konsequenzen der gesellschaftsrechtlichen Leitentscheidungen für die Zulässigkeit grenzüberschreitender Strukturmaßnahmen	886
a) Rechtsformwahrende Verwaltungssitzverlegung zu den Konditionen des Gründungsrechts und Rechtsformwahlfreiheit im Gründungszeitpunkt über den „Umweg“ der sekundären Niederlassungsfreiheit	886

b) Möglichkeiten eines nachträglichen Rechtsformwechsels	890
c) Wettbewerbstheoretische Erklärungsversuche	894
aa) Rechtsformwahrende Verwaltungssitzverlegung und Gründung von Scheinauslandsgesellschaften	894
bb) Kombinierte Sitzverlegung durch identitätswahrenden grenzüberschreitenden Umwandlung und grenzüberschreitende Verschmelzung auf reale Auslandsgesellschaft	899
cc) Isolierte Satzungssitzverlegung und „rechtsübergreifende Verschmelzung“ auf Scheinauslandsgesellschaft	900
dd) Generelle Entwicklungsperspektiven	902
2. Steuerwettbewerb als Teilaspekt des Standortwettbewerbs und „virtueller Steuerwettbewerb“ durch Ergebnisverlagerung	903
a) Umfassende Gewährleistung mittelbarer Rechtswahlfreiheit durch echte Standortentscheidung	903
b) Einschränkung (faktischer) direkter Rechtswahlfreiheit durch Ergebnisverlagerung	905
aa) Zunehmende Bedeutung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse: rechtsprechungsseitige Anerkennung von Territorialitätsprinzip und Symmetriegrundsatz	905
bb) Einschränkung der Rechtswahl durch das Missbrauchsargument	906
cc) Unionsweites Leistungsfähigkeitsprinzip als Grenze der Territorialität	906
3. Bereichsspezifische Wertungsunterschiede	907
a) „Vorfrage“-Problematik, gesellschaftsrechtliche „Kreationshoheit“ des Gründungsstaates und Differenzierung zwischen Zuzugs- und Wegzugsperspektive	907
b) Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot: Insbesondere grundfreiheitsrechtliche Beurteilung regulativer Doppelbelastungen (Mehrfachinanspruchnahme)	912

c) Berücksichtigung originär staatlicher Souveränitätsinteressen als „zwingende Gründe des Allgemeininteresses“	916
aa) Gesellschaftsrechtliche Regelungsziele	917
bb) Steuerrechtliche Regelungsziele	920
(1) Wahrung interpersoneller Steuergerechtigkeit nach Maßgabe des Leistungsfähigkeitsprinzips	920
(2) Aufteilung der Regelungsbefugnisse im grenzüberschreitenden Kontext	922
(a) Gerechte Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse und grenzüberschreitende Beachtung der individuellen Leistungsfähigkeit	923
(aa) Gewährleistung interjurisdiktioneller Steuergerechtigkeit durch äquivalenzgerechte Aufteilung des Steuersubstrats	923
(bb) Herstellung interpersoneller Belastungsgerechtigkeit durch Berücksichtigung der globalen Leistungsfähigkeit	926
(cc) Dogmatische Einordnung	931
(b) Bedeutung der Regelungskompetenz für die Verwirklichung drittschutzbezogener Verkehrsschutzziele im materiellen Gesellschaftsrecht	936
d) Bereichsspezifische Handhabung des Missbrauchseinwands	940
III. Wettbewerbstheoretische Erklärungsversuche: Rechtfertigung der Rechtsprechungsergebnisse mit Strukturunterschieden im institutionellen Wettbewerb der Steuer- und Gesellschaftsrechtsgesetzgeber	941
1. Unterschiedliches Gefahrenpotenzial: Empirie des Systemwettbewerbs und divergierende Mobilitätsbedingungen und Anreizstrukturen	944

2. Keine Regulationsäquivalenz in Bezug auf Fiskalfunktion des nationalen Steuerrechts und interjurisdiktionelles Gerechtigkeitsproblem	949
§ 2 Zusammenfassung in Thesen	951
Literaturverzeichnis	979

Teil 1: Grundlagen und Grenzen der richterlichen Rechtsfortbildungstätigkeit des EuGH

§ 1 *Begrenzung nationaler Rechtsetzung durch Harmonisierung und Grundfreiheiten-Rechtsprechung*

Um die tatsächliche Bedeutung der inhaltlichen Ausformung der europäischen Grundfreiheiten durch die Rechtsprechungstätigkeit des EuGH zutreffend einschätzen zu können, ist es notwendig, sich zunächst mit einigen, für die Frage der Harmonisierung bedeutsamen Grundlagen des Unionsrechts zu beschäftigen. Denn nur wer in einem ersten Schritt ein Grundverständnis für die unterschiedlichen Möglichkeiten der Rechtsangleichung²² und deren praktische Anwendungsfelder entwickelt hat, kann den Versuch unternehmen, die Grenzen verbleibender gesetzgeberischer Gestaltungsspielräume im Einklang mit den Vorgaben des Unionsrechts abzustecken.

Vordergründig ist hier zunächst der Problembereich der demokratischen Legitimation des Handelns der Unionsorgane angesprochen, der im Folgenden einer kurzen Betrachtung unterzogen werden soll. Im Anschluss an die Grobskizzierung der allgemeinen Grundlagen sollen dann einige knappe Erläuterungen zu den im Bereich des Gesellschafts- und des Steuerrechts einschlägigen, konkreten Rechtsgrundlagen sowie eine überblicksartige Darstellung des derzeitigen Harmonisierungsstands folgen.

Hierbei darf nicht außer Acht gelassen werden, dass viele der aufgeworfenen Fragen in Zusammenhang mit Harmonisierung mitgliedstaatlichen Rechts sich letztlich nur vor dem Hintergrund einer verfassungsrechtstheoretischen Kategorienbildung beantworten lassen. Maßgeblich für die Grenzen der richterlichen Rechtsfortbildungstätigkeit des EuGH sind daher auch die rechtliche Qualität des Integrationsprozesses sowie die Rechtsnatur der Union selbst. Eine detaillierte Erörterung dieser, bereits für sich ge-

22 Die Termini „Rechtsangleichung“ und „Harmonisierung“ werden hier nicht, wie von Teilen der Europarechtswissenschaft, als Synonyme für die verbindliche Vereinheitlichung von Vorschriften durch den Unionsgesetzgeber verwendet. Vielmehr sollen sie im vorliegenden Kontext weit verstanden werden und die Annäherung der Rechtsordnungen auf Grundlage der gegenseitigen Anerkennung mitgliedstaatlicher Regelungen miteinfassen (näher dazu sogleich).

nommen äußerst komplexen, Problemstellungen würde den Rahmen der vorliegenden Arbeit jedoch bei Weitem sprengen. Weil die Behandlung der betreffenden Fragen aber eine wichtige Vorbedingung für das Verständnis der rechtlichen Hintergründe der Rechtsprechungsentwicklung darstellt, sollen sie im Folgenden zumindest kurz angerissen werden. Es sei an dieser Stelle aber noch einmal ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die hiesigen Abhandlungen sich keinesfalls als eine umfassende Darstellung des Meinungsstands verstehen, sondern vielmehr lediglich als gedankliche Hilfestellung zur Fortführung der weiteren Untersuchung gedacht sind.

I. Grundlagen der Rechtsangleichung: Wege der Harmonisierung und Kompetenzabgrenzung

1. Rechtsnatur der Union, spezifische Legitimationsschranken und grundsätzliches Integrationskonzept

a) Rechtsnatur

Bei den primärrechtlichen Gründungsverträgen handelt es sich vordergründig zunächst um völkerrechtliche Übereinkünfte²³, weshalb es naheliegt, auch das Integrationsprojekt als solches zunächst einer völkerrechtlichen Betrachtung zu unterziehen. Hinsichtlich der Rechtsnatur der Europäischen Union sind aus Sicht des Völkerrechts von einer lockeren Kooperation souveräner Nationalstaaten auf Grundlage des Völkervertragsrechts bis zum Bundesstaat mit eigener Verfassungsordnung unterschiedliche Interpretationsansätze denkbar.

Von anderen zwischenstaatlichen Kooperationen hebt sich die Union heute in besonderer Weise dadurch ab, dass sich mit den Jahren immer engere Verflechtungen zwischen den wirtschaftlichen, rechtlichen und sozialen Interessen der beteiligten Mitgliedstaaten herausgebildet haben²⁴. Unter dem Stichwort der europäischen Integration ist eine eigenständige

23 Zum völkerrechtlichen Ursprung der Union vgl. etwa *Nettesheim*, in: Grabitz/Hilf/Nettesheim⁴¹, Art. 1 AEUV Rdnr. 75; *Ruffert*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEU⁴, Art. 1 AEUV Rdnr. 5; *Müller-Graff*, in: Dausies²³, EU-Wirtschaftsrecht, A. I. Verfassungsziele Rdnr. 46; *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre², 224-249 (227).

24 So ausdrücklich auch *Ruffert*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEU⁴, Art. 1 AEUV Rdnr. 5.

Rechtsordnung²⁵ errichtet worden, die sich auf Grundlage der auf die supranationale Ebene übertragenen individualstaatlichen Kompetenzen dynamisch weiterentwickelt. Ein gesteigerter Integrationsgrad ergibt sich dabei insbesondere aus der unmittelbaren Anwendbarkeit des primären Unionsrechts, der expliziten Übertragung von Kompetenzen zur Errichtung und Fortentwicklung besagter Rechtsordnung sowie der bedingungslosen Unterwerfung unter eine obligatorische europäische Gerichtsbarkeit²⁶. Damit hat sich die Union zumindest teilweise von ihren völkerrechtlichen Grundlagen emanzipiert²⁷. Eine rein völkervertragsrechtliche Sichtweise würde der besonderen Intensität, die die rechtlichen Bindungen bis heute erreicht haben, ersichtlich nicht länger gerecht. Nichtsdestotrotz enthalten die primärrechtlichen Grundlagen der Union zugleich aber auch ein deutliches Bekenntnis zur fortwährenden Eigenstaatlichkeit ihrer Mitglieder²⁸, die den Verlauf des Einigungsprozesses nach wie vor entscheidend mitbestimmt. Damit befindet sich das europäische Integrationsprojekt in einem Übergangszustand, der sich einer Einordnung in die tradierten Kategorien des Völkerrechts entzieht²⁹. In ihrer derzeitigen Form ist die Ausgestaltung der Vertragsbeziehungen dabei weltweit einzigartig und historisch Vorbildlos, so dass die Union im Verhältnis zu anderen internationalen Organisationen eine echte Sonderstellung einnimmt. Der Realität der europäischen Integration entspricht deshalb weder eine bundesstaatliche Qualifizierung der europäischen Staatengemeinschaft noch deren Abwertung zum einfachen Staatenbund. Diesen Schwebestand umschreibt das Bundesverfassungsgericht³⁰ treffend mit der Übernahme der im Schrifttum kultivierten Bezeichnung des „supranationale[n] Staatenverbund[es]“³¹. Ungeachtet

25 Ruffert, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 1 AEUV Rdnr. 4 m. w. N.; Polzin, JuS 2012, 1 (2).

26 Zu diesen, die besondere Qualität der Kooperation begründenden Einzelmerkmalen bspw. Scholz, in: Maunz/ Dürig, GG56, Art. 23 Rdnr. 45; Müller-Graff, in: Dausen23, EU-Wirtschaftsrecht, A. I. Verfassungsziele Rdnr. 47.

27 Ausf. Scholz, in: Maunz/ Dürig, GG56, Art. 23 Rdnr. 45; Müller-Graff, in: Dausen23, EU-Wirtschaftsrecht, A. I. Verfassungsziele Rdnr. 47; Ruffert, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 1 AEUV Rdnr. 5.

28 Vgl. Bleckmann, JZ 1997, 265 (266).

29 So ausdrücklich Nettesheim, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 1 AEUV Rdnr. 56.

30 BVerfGE 89, 181 ff.

31 Grundlegend: Kirchhof, in: Isensee/Kirchhof (Hg.), Hdb. StR, Bd. VIII1, 855-888 (873 und 879 ff.); Kirchhof, in: Kirchhof/Hommelhoff (Hg.), Der Staatenverbund der Europäischen Union1, 11-24 (12 f.); ausf. hierzu auch Ruffert, EuR-Beih 2010, 83 (91 ff.); Mittmann, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europä-

der terminologischen Feinheiten, wird aus dem Gesagten zudem aber auch deutlich, dass die Einigung Europas vor allem als „politische[s] Gesamtprogramm“³² zu begreifen ist.

b) Prinzip der begrenzten Einzelermächtigung

Dabei bringt die ausdrückliche Anerkennung der fortbestehenden Eigenstaatlichkeit der Kooperationspartner es aber dennoch mit sich, dass die Ausübung von Hoheitsgewalt durch die Unionsorgane auch mit weiterem Voranschreiten der Binnenmarktrealisierung stets an ihre nationalstaatlichen Wurzeln gebunden bleibt. Da die Union, im Gegensatz zu einem souveränen Staat, als internationale Organisation keine originäre Kompetenzhoheit im Sinne sachlicher Allzuständigkeit besitzt³³, ist das Tätigwerden ihrer Institutionen im Verhältnis zu den Mitgliedstaaten besonderen Legitimationsschranken unterworfen.

Hinsichtlich der Verbandskompetenz gilt das in Art. 5 Abs. 1 und 2 EUV primärrechtlich verankerte Prinzip der begrenzten Einzelermächtigung³⁴. Dieses besagt, dass „die Union nur innerhalb der Grenzen der Zuständigkeiten tätig [wird], die die Mitgliedstaaten ihr in den Verträgen zur Verwirklichung der darin niedergelegten Ziele übertragen haben“³⁵. Alle der Union nicht in den Verträgen übertragenen Zuständigkeiten verbleiben demgegenüber bei den Mitgliedstaaten. Demnach bedarf jeder durch die Unionsorgane zu verwirklichende Rechtsakt, unabhängig davon, ob es sich, wie im Kontext der Sekundärrechtssetzung, um eine Rechtsnorm oder aber um einen Einzelakt handelt, als Rechtsgrundlage einer ausdrück-

ischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 91 ff.

32 *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 96.

33 *Callies/Puttler/Kabl*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 5 EUV Rdnr. 6 (sog. „Kompetenz-Kompetenz“); *Müller-Graff*, in: *Dausies23*, EU-Wirtschaftsrecht, A. I. Verfassungsziele Rdnr. 53; *Scholz*, in: *Maunz/ Dürig*, GG56, Art. 23 Rdnr. 42; *Peters*, Elemente einer Theorie der Verfassung Europas1, S. 152; vgl. auch *Weber*, Grenzen EU-rechtskonformer Auslegung und Rechtsfortbildung1, S. 104 m. w. N.

34 *Danwitz*, in: *Dausies26*, EU-Wirtschaftsrecht, B. II. Rechtssetzung und Rechtsangleichung Rdnr. 3; *Bast/von Bogdandy*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41*, Art. 5 EUV Rdnr. 5; *Goll/Kenntner*, *EuZW* 2002, 101.

35 So der Wortlaut des Art. 5 Abs. 2 S. 1 EUV.

lichen Ermächtigungsnorm, die sich unmittelbar aus den Unionsverträgen ergeben bzw. auf diese zurückführbar sein muss.³⁶

c) Subsidiaritätsgrundsatz

Ergänzt wird diese grundlegende Einschränkung der Verbandsbefugnisse des Weiteren durch das Subsidiaritätsprinzip (Art. 5 Abs. 1, 3 EUV), welches „als horizontale Handlungsschranke zu den Anforderungen hinzutritt, die die jeweilige Rechtsgrundlage aufstellt“.³⁷ Demzufolge darf die Union in Bereichen, die nicht ihrer ausschließlichen Zuständigkeit unterfallen, nur dann tätig werden, wenn und soweit die Ziele der in Aussicht genommenen Maßnahme auf der Ebene der Mitgliedstaaten nicht in ausreichender Form erreicht und zugleich auf Gemeinschaftsebene besser verwirklicht werden können. Das Subsidiaritätserfordernis setzt mithin erst auf einer zweiten, der eigentlichen Kompetenzfrage nachgeordneten Ebene an und besitzt daher den Charakter einer „subsidiären Ausübungsschranke“³⁸. Was die in Art. 5 Abs. 3 EUV normierten, materiellen Voraussetzungen betrifft, stellt dieser für ein Durchgreifen des Subsidiariätseinzugs seinem Wortlaut nach auf die kumulative Erfüllung eines Negativsowie eines Positivkriteriums ab³⁹. Neben der Feststellung des geforderten, strukturellen „Regelungsdefizits“⁴⁰ auf mitgliedstaatlicher Ebene, wird in

36 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 13; *Callies/Puttler/Kabl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEU4, Art. 5 EUV Rdnr. 5; zur Bindung des Gerichtshofs vgl. *Sedemund*, Ubg 2009, 560 (561); *Wieland*, NJW 2009, 1841 (1843).

37 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 50; ebenso *Kern*, *Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung*1, S. 16; *Ukrow*, *Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung*1, S. 44 f.

38 *Ritzer/Rudloff*, EuR 2006, 116 (133); vgl. auch *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 49; *Callies/Puttler/Kabl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEU4, Art. 5 EUV Rdnr. 5 und 21.

39 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 54; *Callies/Puttler/Kabl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEU4, Art. 5 EUV Rdnr. 31; *Albin*, NVwZ 2006, 629 (631).

40 So formuliert von *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 54; *Ukrow*, *Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung*1, S. 45 („qualitativer Mehrwert“).

positiver Hinsicht vorausgesetzt, dass sich im Rahmen eines „*vergleichenden Effizienztest[s]*“⁴¹ die relative Überlegenheit der Problemlösungskapazität der Union eindeutig herausstellt. Es muss mithin zumindest die begründete Erwartung bestehen, dass mit der Regelung auf unionsrechtlicher Ebene ein tatsächlicher „Mehrwert“ gegenüber der individualstaatlichen Problembehandlung verbunden ist⁴². Offenkundig verleiht diese Regelung in besonderer Weise dem Respekt vor der fortwährenden Eigenstaatlichkeit der Mitgliedstaaten und ihren damit verbundenen Souveränitätsansprüchen Ausdruck⁴³. Dahinter steht letztlich die Erkenntnis, dass die Rechtsetzungsaktivität der übergeordneten Handlungsebene „kein integrationspolitisch motivierter Selbstzweck“⁴⁴ ist. Gerechtfertigt sein soll sie vielmehr nur dort, wo sie im Einzelfall aus Zweckmäßigkeitserwägungen heraus die im Vergleich zum isolierten Tätigwerden der Mitgliedstaaten vorzugswürdige Gestaltungsalternative darstellt. Im Ergebnis sollte letzteres konsequenterweise nur dann anzunehmen sein, wenn die einzelstaatliche, untergeordnete Handlungsebene zu einer qualitativ gleichwertigen Erreichung der betreffenden Regelungsziele außerstande ist⁴⁵.

Diese normative Vorgabe liegt dem gesamten Integrationsprozess als allgemeines Strukturprinzip zugrunde und ist insofern Ausfluss der föderativen Grundsätze, auf die die Union als Zusammenschluss autonomer Staaten verpflichtet ist⁴⁶. Zwar wird die Ausübung judikativer Funktionen im Grundsatz schon deshalb nicht vom unmittelbaren Anwendungsbereich des Art. 5 Abs. 3 EUV erfasst, weil die der Unionsgerichtsbarkeit zugewiesenen Entscheidungskompetenzen an sich allesamt ausschließlicher Natur sind⁴⁷. Dort, wo die Grenzen zwischen zulässiger Rechtsfortbildung und angemessener Legislativfunktion zu verschwimmen drohen⁴⁸, müssen an die Rechtsfortbildungsaktivität des Gerichtshofs folgerichtig jedoch dieselben Handlungsmaßstäbe gelten, wie im Bereich der formellen Ge-

41 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 57 [Hervorhebung im Original].

42 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 57.

43 Vgl. *Albin*, NVwZ 2006, 629 „Gegengewicht zur zentralen Kompetenzausübung“.

44 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 49.

45 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 49; vgl. hierzu auch *Fischer*, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 331.

46 *Scholz*, in: Maunz/ Dürig, GG56, Art. 23 Rdnr. 96; grundlegend zur strukturprägenden Bedeutung des Subsidiaritätsgebots bereits *Pieper*, DVBl. 1993, 705 ff.

47 *Bast/von Bogdandy*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 5 EUV Rdnr. 53.

48 Ausf. hierzu etwa *Wank*, in: Farthmann (Hg.), FS Stahlhacke1, 633-655.

setzungstätigkeit. Soweit das Subsidiaritätsgebot dem Unionsgesetzgeber gegenüber in Bezug auf eine konkrete Regelungsmaterie eingreift, ist nicht einzusehen, warum es dem EuGH in seiner Rolle als „Ersatzgesetzgeber“⁴⁹ erlaubt sein sollte, sich über die grundlegende Kompetenzordnung der Union hinwegzusetzen. Bedenkt man, dass der Gerichtshof die Gestaltungsoptionen der nationalen Gesetzgeber durch indirekte Regelungsvorgaben in einigen Bereichen bereits so stark zurückgestutzt hat, dass von deren formaler Regelungskompetenz kaum noch etwas übriggeblieben ist, sollte auch er verpflichtet sein, den Subsidiaritätsgedanken bei der Auslegung des Primärrechts Rechnung zu tragen. Richtigerweise hat der EuGH im Rahmen seiner Interessenabwägung deshalb stets als immanente Grenze der Primärrechtsauslegung zu berücksichtigen, dass den Mitgliedstaaten gemessen an ihrer Leistungsfähigkeit ein allgemeiner Handlungsvorrang gegenüber der Union als übergeordneter Einheit zukommt⁵⁰. Denn, obwohl es sich bei der unmittelbaren Anwendbarkeit der Grundfreiheiten nicht um ein Problem der Kompetenzabgrenzung und -ausübung i. e. S. handelt⁵¹ und sich das nationale Recht fraglos auch in denjenigen Rechtsbereichen am Maßstab der Verkehrsfreiheiten messen lassen muss, in denen die Mitgliedstaaten bislang die alleinige Regelungshoheit innehaben, ist die Frage nach Umfang und Reichweite der materiellen Schutzgewährleistungen kaum sinnvoll von kompetenzrechtlichen Aspekten der faktischen Normverwerfung zu trennen⁵².

Ungeachtet der Tatsache, dass der Subsidiaritätsgrundsatz volljustizierbar ist⁵³ und seine Einhaltung daher an sich einer uneingeschränkten gerichtlichen Überprüfung offen stünde, wurden entsprechende Kompetenzverletzungen in der Rechtsprechungspraxis bislang allerdings selbst innerhalb ihres originären Anwendungsbereichs kaum beanstandet. Denn der EuGH praktiziert hier regelmäßig eine eher zurückhaltende Kontrolle

49 So explizit zur Grundfreiheits-Rechtsprechung im Recht der direkten Steuern: *Schießl*, NJW 2005, 7 m. w. N.

50 Zum Grundgedanken des Subsidiaritätsprinzips, vgl. *Callies/Puttler/Kahl*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 5 EUV Rdnr. 20 m. w. N.

51 *Kanitz/Steinberg*, EuR 2003, 1013 (1023); besonders hervorgehoben wird dies bspw. von *Rossi*, EuR 2000, 197 (204).

52 *Kanitz/Steinberg*, EuR 2003, 1013 (1024); zum problematischen Verhältnis zwischen „negativer Integration“ auf Grundlage der Grundfreiheiten-Rechtsprechung und „horizontale[r] und vertikale[r] Gewaltenbalance im europäischen Verfassungsverbund“ s. a. *Kingreen*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 3 f.

53 *Bast/von Bogdandy*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim*41, Art. 5 EUV Rdnr. 58; *Vofßkuhle*, NVwZ 2010, 1 (3).

und räumt den übrigen Unionsorganen hinsichtlich der Erfüllung des Subsidiaritätskriteriums im Einzelfall weite Ermessensspielräume ein⁵⁴. Was seine eigene Bindung an das Subsidiaritätsprinzip anbelangt, geht der EuGH auf den Aspekt der grundsätzlichen Nachrangigkeit zentraler Regulierung, soweit ersichtlich, überhaupt nicht ein. Oberste Leitlinie für sein Tätigwerden im Bereich der Rechtsfortbildung ist stattdessen auch auf kompetenzrechtlich sensiblen Regelungsfeldern zumeist allein die auf den Integrationsgedanken verpflichtete Herstellung praktischer Wirksamkeit⁵⁵.

d) „Zweigleisigkeit“ der Marktintegration

Ihrer primären Zielsetzung nach ist die Europäische Union auf eine wirtschaftliche Integration der mitgliedstaatlichen Einzelwirtschaften und deren Zusammenführung zu einem gemeinsamen Markt ohne Binnengrenzen angelegt⁵⁶. Die Verwirklichung dieses gemeinsamen Binnenmarktes wurde von den Gründungsstaaten schon in den Anfängen als dynamischer Entwicklungsprozess verstanden. Seine Realisierung sollte nach Vorstellung der damals beteiligten Mitgliedstaaten durch eine „Kombination von negativen und positiven Integrationselementen“⁵⁷ erreicht werden. Im Zentrum der politischen Bemühungen stand dabei ursprünglich die gemeinschaftsweite Angleichung der Wettbewerbsbedingungen für grenzüberschreitend tätige Unternehmer durch die Schaffung gleicher Marktzugangsbedingungen und die Einräumung einer einheitlichen Rechtsstel-

54 Vgl. *Ritzer/Rudloff*, EuR 2006, 116 (125); ähnlich auch *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 45.

55 Grundlegend zum Gedanken des „*effet utile*“ vgl. die Nw. in Fn. 16.

56 Ausf. hierzu etwa *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 200 ff.

57 *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 41 f.; ausf. hierzu auch *Kingreen*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 2 ff.; *Bast*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettekheim*46, Art. 26 AEUV Rdnr. 6; *Mojzesowicz*, Möglichkeiten und Grenzen einer einheitlichen Dogmatik der Grundfreiheiten1, S. 23 f.

lung an sämtliche Marktteilnehmer⁵⁸. Einen Beitrag zur Gewährleistung möglichst weitgehender Marktfreiheit und -gleichheit sollte dabei zum einen die Ausräumung von Mobilitätshindernissen für Güter und Produktionsfaktoren im privatwirtschaftlichen Wettbewerb leisten. Zum anderen sollten die Regelungsbedürfnisse der Mitgliedstaaten, die sich im Hinblick auf die zunehmende Marktöffnung auf nationaler Ebene scheinbar nur noch unzureichend befriedigen ließen, durch eine gemeinsame Rechtsetzung berücksichtigt werden⁵⁹. Ein Hauptanliegen der Politik bestand dabei zugleich in der Gewährleistung einheitlicher Schutzstandards. Einerseits sollten die Mitgliedstaaten an der Aufrechterhaltung und dem Neuerlass einseitiger, freiheitsbeschränkender Maßnahmen gehindert werden. Andererseits verkannte man nicht, dass die vielfältig betroffenen, nationalen Schutzinteressen in gewissem Umfang der zentralen Koordinierung bedurften und die neugewonnenen Freiheiten ein Mindestmaß an Vereinheitlichung der rechtlichen Rahmenbedingungen voraussetzten⁶⁰. Dieses Ausgangskonzept der „Zweigleisigkeit“ liegt der Marktintegration bis heute zugrunde⁶¹. Die Umsetzung des Integrationsprinzips im Wege einer Angleichung der Wettbewerbsbedingungen kann demnach im Grundsatz also auf zwei Wegen verfolgt werden⁶². Als „unmittelbare“ Vorgehensweise bietet sich die Schaffung autonomer, für sämtliche Mitgliedstaaten verbindlicher Regelungen im Wege der Sekundärrechtssetzung an. Eine Annäherung der materiell-rechtlichen Gehalte mitgliedstaatlicher Regelungssysteme kann daneben aber auch durch die Verwerfung beschränkender Einzelvorschriften seitens der Unionsgerichtsbarkeit angestoßen werden. Dass sich die hinter diesen beiden Alternativen stehenden Harmonisierungskonzepte sowohl hinsichtlich ihrer politökonomischen Hintergründe als auch hinsichtlich ihrer institutionellen Voraussetzungen ganz erheblich voneinander unterscheiden, ist bereits auf den ersten Blick ersichtlich.

58 Zu Marktfreiheit und Marktgleichheit als Grundelementen des Binnenmarktziels vgl. *Frenz*, Hdb. EuR, Grundfreiheiten2, Rdnr. 136 ff.; ähnlich *Teichmann*, Binnenmarktkonformes Gesellschaftsrecht1, S. 52 ff.

59 Vgl. hierzu *Kingreen*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 2.

60 Zur Mindestharmonisierung als Grundlage der gegenseitigen Anerkennung bereits *Basedow*, *RabelsZ* 1995, 1 (4); aufgegriffen wird dieser Gedanke bspw. von *Waldhoff*, *IStR* 2009, 386 (387).

61 Zur „Neuen Strategie“ der Kommission, vgl. Weißbuch über die Vollendung des Binnenmarktes, KOM (1985) 310 final. Das dort vorgestellte Harmonisierungskonzept wurde in seinen wesentlichen Grundzügen bis heute beibehalten, ausf. hierzu sogleich.

62 Ausf. hierzu auch *Kern*, *Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung*1, S. 22 ff.

2. Sekundärrechtsetzung

In den Anfängen der Vergemeinschaftung war die durch den Unionsgesetzgeber initiierte Regelungsvereinheitlichung im Wege der Sekundärrechtsetzung stets die klar favorisierte Methode der Harmonisierung⁶³. Die einstige Begeisterung für das umfassende Vereinheitlichungskonzept ist heute allerdings nicht mehr ungebrochen. Zum einen sorgt die im Angesicht der Wirtschafts- und Währungs Krise zunehmende Europaskepsis zahlreicher EU-Bürger dafür, dass sich auch in jenen Staaten, die der Integration bislang aufgeschlossen gegenüberstanden, kaum mehr ein Politiker finden dürfte, der der formalen Rechtsangleichung durch den europäischen Gesetzgeber noch uneingeschränkt das Wort redet. Zum anderen scheint aber auch auf Seiten der Kommission diesbezüglich zumindest ein partielles Umdenken stattgefunden zu haben. An die Stelle einer vorbehaltlosen Befürwortung uniformer Rechtssetzung ist mittlerweile die sog. „Neue Strategie“⁶⁴ getreten, deren Kernelement das Prinzip der gegenseitigen Anerkennung⁶⁵ bildet. Doch, selbst wenn die vereinheitlichende Sekundärrechtsetzung damit in vielen Bereichen scheinbar endgültig in eine Sackgasse geraten ist, so ändert dieser Befund gleichwohl nichts an der immensen praktischen Bedeutung, die dem bereits vorhandenen Bestand an sekundärrechtlichen Regelungen für die Umsetzung des Binnenmarktprojekts zukommt. Zumindes idealtypisch vollzieht sich die Harmonisierung mitgliedstaatlichen Rechts zur Verwirklichung des Binnenmarkts damit nach wie vor zu einem nicht unerheblichen Teil im Wege der Sekundärrechtsetzung.

Im ordentlichen Gesetzgebungsverfahren nehmen Rat und Europäisches Parlament gemeinsam und gleichberechtigt die Funktion eines „europäischen Gesetzgebers“ wahr (Artt. 288 Abs. 1 i. V. m. 294 AEUV)⁶⁶. Das (direkte) Initiativrecht liegt demgegenüber in erster Linie bei der Kommis-

63 Zur historischen Entwicklung des Harmonisierungskonzepts vgl. *Danwitz*, in: Dausen26, EU-Wirtschaftsrecht, B. II. Rechtssetzung und Rechtsangleichung Rdnr. 92 ff.

64 Weißbuch über die Vollendung des Binnenmarktes, KOM (1985) 310 final; näher hierzu etwa *Kern*, Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung1, S. 28 f.; *Danwitz*, in: Dausen26, EU-Wirtschaftsrecht, B. II. Rechtssetzung und Rechtsangleichung Rdnr. 92 ff. jew. m. w. N.; s. auch unter 2.

65 Ausf. hierzu etwa *Streinz*, Europarecht9, Rdnr. 559 ff.; *Kern*, Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung1, S. 28 m. w. N.

66 *Krajewski/Rösslein*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 289 AEUV Rdnr. 41.

sion (vgl. Art. 17 Abs. 2 EUV)⁶⁷. Ihr obliegen mithin Auswahl und Konzeption der in Angriff genommenen Gesetzgebungsprojekte.

Verfahrenstechnisch handelt es sich um eine durch die politischen Entscheider vorgegebene Harmonisierung „von oben“⁶⁸. Sinn und Zweck der umfassenden Angleichungsmaßnahmen ist es dabei, der primären Zielsetzung der Staatenkooperation entsprechend, die Maximierung von Nettowohlfahrtsgewinnen im Binnenmarktraum herbeizuführen. Inwieweit sich die betrachtete Vorgehensweise hierzu besonders eignet, bzw. unter welchen Bedingungen sie die insofern überlegene Lösung gegenüber der Strategie der gegenseitigen Anerkennung darstellt, ist wissenschaftlich nicht abschließend geklärt⁶⁹. Stark umstritten sind in diesem Zusammenhang neben der freiheitsrechtlichen und demokratietheoretischen Dimension einer Rechtssetzungskooperation auf europäischer Ebene vor allem auch die zu erwartenden wohlfahrtsökonomischen Wechselwirkungen der „positiven Integration“⁷⁰. Von gesicherten Erkenntnissen kann hier nur sehr eingeschränkt die Rede sein. Relativ einsichtig ist zwar, dass durch einheitlich anwendbares Sachrecht die Transaktionskosten grenzüberschreitender Wirtschaftstätigkeit regelmäßig in zielkonformer Weise gesenkt werden dürften. Dies ist schon allein deshalb anzunehmen, weil so die Notwendigkeit entfällt, sich mit inhaltlich divergierenden Mehrfachregelungen durch die unterschiedlichen betroffenen Rechtsordnungen zu befassen und deren kumulative Einhaltung zu bewerkstelligen⁷¹. Dennoch ist das effizienztheoretisch angestrebte Regelungsoptimum unter Rückgriff auf die Gestaltungsmaxime der Rechtsvereinheitlichung schon modellhaft betrachtet nur unter eher unrealistischen Annahmen zu erreichen. Mit der Erzielung nachhaltiger Effekte ist, jedenfalls in der erhofften Intensität, nur dann zu rechnen, wenn man den Vertretern der Mitgliedstaaten, die in Rat und Parlament über den Erfolg der Gesetzgebungsprojekte ent-

67 *Krajewski/Rösslein*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 289 AEUV Rdnr. 26.

68 *Dreher*, JZ 1999, 105 (110) m. w. N.

69 Ausf. hierzu bspw. *Dreher*, JZ 1999, 105 (110 ff.); *Mussler*, in: Streit/Wohlgemuth (Hg.), Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie1, 71-102 (75).

70 Grundlegend zu diesem Begriff *Scharpf*, Mehrebenenpolitik im vollendeten Binnenmarkt - MPIFG Discussion Paper 94/41, S. 5; s. auch *Kingreen*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 2 sowie die Nw. unter Fn. 57.

71 *Kern*, Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung1, S. 37; *Kilian*, Europäisches Wirtschaftsrecht4, Rdnr. 349.

scheiden, die Rolle wohlmeinender, allwissender Diktatoren zuschreibt⁷². Demnach dürften weder private noch einzelstaatliche Partikularinteressen den Einigungsprozess auf Unionsebene bestimmen. Vorausgesetzt wäre vielmehr, dass im Vordergrund des politischen Handelns der Gedanke der Maximierung von sozialer und wirtschaftlicher Gesamtwohlfahrt steht und das für diese Zwecke optimale Harmonisierungsniveau zudem im Vorfeld bekannt ist. Dies anzunehmen, wäre ersichtlich kontraintuitiv und widerspräche darüber hinaus neueren Erkenntnissen der politökonomischen Forschung⁷³. Als in besonderem Maße voraussetzungs-voll muss die Erreichung des Integrationsziels auf diesem Wege vor allem aber auch deshalb angesehen werden, weil das zugrunde liegende Konzept letztlich auf eine umfassende Vereinheitlichung des gesamten wirtschaftsrelevanten Sachrechts angelegt ist. Neben einer hohen Zentralisierungsbereitschaft aller Beteiligten setzt sie daher insbesondere auch ein besonders funktionsfähiges und flexibles Gesetzgebungsverfahren voraus⁷⁴. Gerade am Fehlen dieser beiden Grundbedingungen scheint das europäische Integrationsprojekt jedoch zu kranken. Denn die Erfahrungen der Vergangenheit haben gezeigt, dass auch in zentralen Regelungsangelegenheiten häufig schleppende politische Einigungsprozesse und hohe formale Anforderungen den erfolgreichen Abschluss umfangreicherer Rechtsetzungsvorhaben erschweren.

Über die dargestellten Prognoseunsicherheiten und praktischen Schwierigkeiten hinaus begegnet die sekundärrechtliche Rechtsangleichung im Übrigen vor allen Dingen Problemen staats- und völkerrechtlicher Art.

Was die Aufteilung der Kompetenzen im Vertikalverhältnis angeht, kann die Schaffung positiver Rechtsregeln in Anbetracht der Rechtsnatur der Union nur begrenzt auf einzelne Regelungsbereiche und einzig auf Grundlage der in den Verträgen ausdrücklich übertragenen Regelungskompetenzen der Mitgliedstaaten erfolgen. Das Prinzip der begrenzten

72 Krit. zu diesem, dem neoklassischen Wettbewerbsmodell zugrundeliegenden, irrationalen Bild von Staat und Politik etwa Müller, Systemwettbewerb, Harmonisierung und Wettbewerbsverzerrung1, S. 91.

73 Ausf. hierzu etwa Streit/Kiwit, in: Streit/Wohlgemuth (Hg.), Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie1, 13-48 (23); s. außerdem auch die Ausführungen unter Teil 2, § 1, III. (allgemein zur Neuen Politischen Ökonomie); Teil 2, § 2, II., 2. (zum Steuerwettbewerb) sowie III., 2. (zum Wettbewerb der Gesellschaftsrechtsordnungen).

74 Mussler, in: Streit/Wohlgemuth (Hg.), Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie1, 71-102 (79).

Einzelermächtigung⁷⁵ fordert die explizite Einräumung einer konkreten Gesetzgebungsbefugnis in Bezug auf die jeweilige Regelungsmaterie. Die Ausübung dieser Kompetenzen unterliegt, den bereits dargestellten, allgemeinen Grundsätzen folgend, darüber hinaus den Beschränkungen des Subsidiaritätsprinzips⁷⁶. Trotz der bereits angesprochenen, eher laxen Handhabung der gerichtlichen Kontrolle durch den EuGH, kommt letzterem gesteigerte Bedeutung für die Beurteilung der Zulässigkeit konkreter Regelungsvorhaben jedenfalls im Vorfeld des förmlichen Gesetzgebungsverfahrens zu⁷⁷. Für die Handlungsmöglichkeiten des Unionsgesetzgebers bedeutet er deshalb gleichwohl eine wesentliche Einschränkung.

Wie bereits angedeutet, scheitert die Realisierung eines Harmonisierungsvorhabens nicht selten aber auch schlicht an der Unfähigkeit der am Gesetzgebungsprozess beteiligten Vertreter der Mitgliedstaaten zur Konsensbildung. Letzteres gilt seit jeher vor allem für die politisch sensibleren Sachbereiche, bei deren rechtlicher Ausgestaltung auf die jeweiligen kulturellen Vorprägungen der Bevölkerung und die individuellen Befindlichkeiten nationaler Interessengruppen besondere Rücksicht genommen werden muss. Bestehen im Gesetzgebungsverfahren deshalb, wie es im Recht der direkten Steuern der Fall ist, qualifizierte Mehrheitserfordernisse, verschärft dies die Problematik zusätzlich. In Anbetracht wachsender allgemeiner Europaskepsis betrifft die vielbeschworene „Krise der Rechtsangleichung“⁷⁸ darüber hinaus aber auch bislang als eher integrationsfreundlich geltende Rechtsgebiete wie das Gesellschaftsrecht.

3. Mittelbarer Anpassungsdruck aufgrund richterlicher Rechtsfortbildung im Bereich der Grundfreiheitsrechtsprechung

Neben der soeben erörterten Beseitigung von Hemmnissen für den Freiverkehr durch legislatorische Rechtsangleichung, besteht die Möglichkeit, zu einem entsprechenden Ergebnis auch durch die judikatorische Anwen-

75 Ausf. hierzu bereits Teil 1, § 1, I., 1., b) m. w. N.

76 Vgl. Teil 1, § 1, I., 1., c) m. w. N.

77 Zu der von einigen Literaturstimmen für unzureichend erachteten und in der Vergangenheit teils heftig kritisierten Handhabung in der Rechtsprechung vgl. etwa *Albin*, NVwZ 2006, 629 (633 ff.), *Ritzer/Rudloff*, EuR 2006, 116 (126 f. und 137).

78 Ausf. zu diesem, in sämtlichen Mitgliedstaaten gleichermaßen anzutreffenden, allgemeinen Phänomen vgl. *Kern*, Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung¹, S. 14 ff. m. w. N.

derung der Grundfreiheiten zu gelangen⁷⁹. Letzteres wird in der juristischen Terminologie regelmäßig als sog. „negative Integration“ bezeichnet⁸⁰. Vorrangig äußert sich diese in einer mittelbaren Einflussnahme auf die Ausgestaltung nationaler Rechtsvorschriften durch Erzeugung faktischen Anpassungsdrucks im Wege einer extensiven Interpretation des Unionsrechts. Gemeint ist damit vereinfacht ausgedrückt Folgendes: Dadurch, dass die Unionsrechtswidrigkeit einer konkreten Vorschrift in einer Entscheidung des Gerichtshofs explizit festgestellt wird, ist dem nationalen Gesetzgeber die Möglichkeit genommen, das von ihm mit der besagten Norm verfolgte Regelungskonzept gleichmäßig gegenüber sämtlichen Regelungsadressaten durchzusetzen. Grenzüberschreitende Sachverhalte mit Unionsbezug sind in Anbetracht des unionsrechtlichen Anwendungsvorrangs⁸¹ vom Anwendungsbereich gezwungenermaßen auszunehmen. Auf diese Weise werden die Grenzen der gesetzgeberischen Gestaltungsfreiheit durch immer neue faktische Regelungsverbote seitens der Rechtsprechung stetig enger gezogen⁸². Eine Schlüsselrolle kommt dabei dem Grundsatz der gegenseitigen Anerkennung⁸³ zu, der die Mitgliedstaaten in sog. Inbound-Konstellationen zur Akzeptanz der maßgeblichen Regelungsstandards des Herkunftsstaats zwingt. Denn selbiges tut er in der Regel auch dann, wenn diese deutlich laxer ausfallen als ihre innerstaatliche Entsprechung und folglich nach dem rechtspolitischen Dafürhalten des Betätigungsstaates als unzureichend empfunden werden. Durch die unterstellte Gleichwertigkeit funktionsäquivalenter, ausländischer Regelungssysteme gerät die nationale Gesetzgebung so unter Umständen unter erheblichen Deregulierungszwang, in jedem Fall aber in eine – vom Gerichtshof scheinbar durchaus gewollte – wechselseitige Regelungsabhängigkeit.

79 *Kingreen*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 2; ausf. zum Gedanken des „Systemwettbewerb[s] als Integrationsstrategie“ *Mussler*, in: Streit/Wohlgemuth (Hg.), Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie1, 71-102 (71 ff.); *Dreher*, JZ 1999, 105 (110 ff.).

80 *Kingreen*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 36 AEUV Rdnr. 2; zum Dualismus negativer und positiver Integration in der EU vgl. insb. auch *Scharpf*, Mehrebenenpolitik im vollendeten Binnenmarkt - MPIFG Discussion Paper 94/41, S. 5f.

81 *Polzin*, JuS 2012, 1 (2); EuGH, Rs. 6/64, Slg. 1964, 1253 – *Costa/ENEL*, S. 1269 f.

82 Zur Begrenzung des politischen Handlungsspielraums der Mitgliedstaaten durch negative Integration s. auch *Scharpf*, Mehrebenenpolitik im vollendeten Binnenmarkt - MPIFG Discussion Paper 94/41, S. 19 und 22.

83 Zusammenfassend hierzu vgl. unter Teil 4, § 1, I., 1., b) sowie die dortigen Nw.

a) Zugrundeliegendes Harmonisierungskonzept

Sieht man in der negativen Integration deshalb nicht nur ein Mittel zur Gewährleistung des freien Marktzugangs, sondern erblickt in ihr mit Teilen der Literatur zugleich ein Mittel zur „ex-post Harmonisierung“⁸⁴ mitgliedstaatlichen Rechts, beruht das zugrundeliegende Harmonisierungskonzept auf einer rechtspolitischen Instrumentalisierung des Wettbewerbskreislaufs. Die faktische Angleichung der rechtlichen Rahmenbedingungen soll dabei gleichsam automatisiert auf Grundlage individueller Wahlhandlungen von Unternehmern und Verbrauchern erfolgen. Diese fallen im institutionellen Wettbewerb der Staaten⁸⁵ eine Entscheidung für bzw. gegen das institutionelle Angebot eines bestimmten Produktions- oder Vertriebsstandorts. Ermöglicht wird ihnen die in rechtlicher Hinsicht transaktionskostenneutrale Wahlhandlung dabei durch die rechtsprechungsseitige Propagierung des Prinzips der gegenseitigen Anerkennung⁸⁶. Unter der vereinfachenden Annahme gleichlaufender Präferenzen sämtlicher Marktbürger pendelt sich der einheitliche Regelungsstandard – zumindest modellhaft betrachtet – gemeinschaftsweit auf dem aus Sicht der Privatrechtssubjekte optimalen Niveau ein⁸⁷. Inwieweit diese Vorstellung der Realität der Rechtsangleichung in der Europäischen Union entspricht, steht dabei allerdings auf einem ganz anderen Blatt geschrieben⁸⁸. Die in Fachkreisen zunächst rege geführte, mittlerweile jedoch stark abgeflaute Debatte über Wert und Unwert eines markttheoretisch erklärbaren „Wettbewerbs der Gesetzgeber“ scheint trotz aller Bemühungen, wenn nicht ergebnislos, so aber doch mehr oder minder ergebnisoffen im

84 So insb. *Siebert*, in: *Siebert* (Hg.), *The Completion of the Internal Market*1, 53-75 (53 f.); rezipiert in der juristischen Literatur etwa von *Schön*, *Mindestharmonisierung im Binnenmarkt*1, S. 233.

85 Ausf. dazu in Teil 2, § 2.

86 Diesen Zusammenhang zwischen Wettbewerbskonzept, Faktormobilität und gegenseitiger Anerkennung zeigt etwa *Leible*, *RabelsZ* 2012, 374 (381) auf; vgl. hierzu auch *Winkler*, in: *Streit/Wohlgemuth* (Hg.), *Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie*1, 103-122 (103) m. w. N.

87 *Siebert*, in: *Siebert* (Hg.), *The Completion of the Internal Market*1, 53-75 (53); rezipiert in der juristischen Literatur etwa von *Schön*, *Mindestharmonisierung im Binnenmarkt*1, S. 233.

88 An der pauschalen Richtigkeit dieser Annahmen mangels empirischer Belegbarkeit sowie theoretischer Widersprüchlichkeit zweifelnd etwa *Kieninger*, *Wettbewerb der Privatrechtsordnungen im Europäischen Binnenmarkt*1, S. 40 ff.

Sande verlaufen zu sein⁸⁹. Ob eine der obigen Prognose entsprechende Interaktion zwischen Volksvertretern und Marktbürgern tatsächlich stattfindet und inwiefern diese zu rechtspolitisch wünschenswerten Ergebnissen führt, ist weithin ungeklärt geblieben. Wer hier nach einfachen, pauschalen Antworten sucht, wird enttäuscht werden. So stellt sich jedenfalls eine uneingeschränkte Übertragbarkeit des Modells auf die Wirkmechanismen des Harmonisierungsprozesses bereits im Ausgangspunkt als äußerst zweifelhaft dar. Richtigerweise ist die Verwertbarkeit der Prognoseergebnisse materieabhängig zu sehen und muss für jedes Rechtsgebiet gesondert betrachtet werden⁹⁰. Die Erforschung der betreffenden Zusammenhänge anhand empirischer Untersuchungen sowie deren Untermauerung mit bereichsspezifischen theoretischen Überlegungen stecken derzeit jedoch noch in den Kinderschuhen. Inwiefern der Ansatz taugt, die wohlfahrts- und verfassungsökonomischen Modalitäten der Harmonisierung in Teilbereichen der Rechtsordnung zumindest näherungsweise realitätsgerecht abzubilden und welche bereichsspezifischen Differenzierungen hierbei angezeigt sind, bedarf der weiteren Klärung. Dies ist, zugegebenermaßen, ein äußerst ehrgeiziges Unterfangen. Denn eine umfassende Beantwortung sämtlicher offener Fragen erforderte eine Befassung mit zahlreichen komplexen Problemstellungen aus unterschiedlichsten Bereichen, die allesamt wiederum vertiefte themenbezogene Spezialkenntnisse sowie umfassende Einblicke in die zugehörigen politischen Willensbildungsprozesse voraussetzten. Um Missverständnissen vorzubeugen und der vorgebrachten Kritik zugleich ein wenig ihrer Schärfe zu nehmen, sei bereits an dieser Stelle klargestellt, dass auch die vorliegende Untersuchung eine derart komplexe und umfangreiche Analyse für sich genommen nicht leisten kann. Weil stark vereinfachenden, generalisierenden Betrachtungen nach dem derzeitigen Forschungsstand aber ersichtlich nur ein begrenzter Aussagewert zukommt, soll im Folgenden konkret für die Bereiche des Gesellschaftsrechts und der direkten Unternehmensbesteuerung die Tauglichkeit der einschlägig bekannten Erklärungsmodelle und deren Bedeutung für die niederlassungsfreiheitsspezifische Rechtsprechungspraxis des EuGH er-

89 Eingehende Auseinandersetzungen mit möglichen Erklärungsmodellen inkl. umfassender Darstellungen zum damaligen Meinungsstand finden sich insb. in den Monographien von Müller, Systemwettbewerb, Harmonisierung und Wettbewerbsverzerrung¹, S. 29 ff. und Kieninger, Wettbewerb der Privatrechtsordnungen im Europäischen Binnenmarkt¹, S. 8 ff. m. umfangreichen Nw.

90 Allgemein Mussler, in: Streit/Wohlgemuth (Hg.), Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie¹, 71-102 (75); vgl. insb. auch den Ansatz des Beitrags von Schön, CMLR 2005, 331.

mittelt werden. Die gegenüber einer vollständigen Durchdringung aller betroffenen Problembereiche weitaus bescheidenere Zielsetzung besteht darin, darzustellen, welche konkreten Anforderungen hier aus rechtlicher und ökonomischer Perspektive an die Binnenmarktintegration gestellt werden können und wie die Unionsgerichtsbarkeit auf den unterschiedlichen Regelungsgebieten mit diesen Vorgaben umgeht.

Zwar soll all dies erst Gegenstand späterer Erörterungen sein, festgehalten werden kann an dieser Stelle aber bereits der Grundgedanke der negativen Integration. Er besteht zuvorderst in einer Absicherung der Funktionsfähigkeit privatwirtschaftlicher Märkte und der Privatautonomie der Marktbürger gegenüber marktinterventionistischen, staatlichen Lenkungsmaßnahmen⁹¹. Was die Anpassung an das vorrangig anzuwendende Unionsrecht angeht, belässt der EuGH den mitgliedstaatlichen Gesetzgebern für die konkrete Ausgestaltung ihrer nationalen Vorschriften mit seiner betont binnenmarktfreundlichen Rechtsprechungslinie immer geringere Spielräume. Zentrale Bedeutung kommt dabei vor allem der mitunter sehr großzügig gehandhabten Interpretation der europarechtlichen Grundfreiheiten seitens des Gerichtshofs zu.

b) Letztverbindliche Auslegung des Unionsprimärrechts durch den EuGH

Der enorme Einfluss der Auslegungsentscheidungen gründet vor allem im Anwendungsvorrang des Unionsrechts, der nach Auffassung des EuGH als umfassend anzusehen ist⁹².

Hinsichtlich der Interpretation von AEUV und EUV fungiert der EuGH mithin als eine Art „europäisches Verfassungsgericht“⁹³. Die vor dem Hintergrund des Prinzips der begrenzten Einzelermächtigung erforderliche⁹⁴, grundsätzliche rechtliche Befugnis zur Ausübung der Rechtsprechungstätigkeit zieht er dabei aus der allgemeinen Aufgabenzuweisungsnorm des

91 Vgl. *Mussler*, in: *Streit/Wohlgemuth* (Hg.), *Systemwettbewerb als Herausforderung an Politik und Theorie*1, 71-102 (78).

92 EuGH, Rs. 11/70, Slg. 1970, 1125 – Internationale Handelsgemeinschaft, Rz. 3.

93 Zur verfassungsgerichtsähnlichen Stellung des EuGH vgl. etwa *Mayer*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettekoven*41, Art. 19 EUV Rdnr. 14 m. w. N.; *Ukrow*, *Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung*1, S. 86.

94 Vgl. *Wieland*, *NJW* 2009, 1841 (1843 f.); hierzu bereits Teil 1, § 1, I., 1., b) m. w. N.

Art. 19 Abs. 1 EUV, Art. 256 ff. AEUV. Hiernach ist der Gerichtshof unter anderem für die Auslegung des europäischen Primärrechts und damit insbesondere auch für die Konkretisierung des Schutzgehalts der Grundfreiheiten zuständig. Ergeht eine diesbezügliche Auslegungsentscheidung im Vorabentscheidungsverfahren nach Art. 267 AEUV, reicht deren formelle Bindungswirkung zwar grundsätzlich nicht über den konkreten Sachverhalt des Ausgangsverfahrens hinaus⁹⁵. Aus einer Zusammenschau des richterrechtlich statuierten Anwendungsvorrangs des Unionsrechts⁹⁶, der umfassenden Unterwerfung der Mitgliedstaaten unter die Jurisdiktionsgewalt des EuGH, der in Art. 267 Abs. 3 AEUV normierten Vorlagepflicht letztinstanzlicher Gerichte⁹⁷ sowie der Verpflichtung nationaler Rechtsanwender zur unionsrechtskonformen Auslegung⁹⁸, ergibt sich jedoch gleichwohl die faktische Letztverbindlichkeit der in ihr enthaltenen abstrakten Wertungen des Gerichtshofs. Die Auslegungsurteile des EuGH, die im Vorabentscheidungsverfahren nach Art. 267 AEUV ergehen, entfalten demnach zwar keine unmittelbare Bindungswirkung „erga omnes“, nehmen mittelbar aber dennoch erheblichen Einfluss auf die Konzeptionierung und Handhabung nationalen Rechts in den Mitgliedstaaten. Die letztverbindliche Bestimmung der Gewährleistungsgehalte im Wege der Auslegung hat demnach Ausstrahlungswirkung auf die Gesetzgeber aller Mitgliedstaaten, sowie deren Verfassungsorgane und Gerichte⁹⁹. Soweit diese „tatsächlich rechtsbildende Kraft“¹⁰⁰ der Rechtsprechung des Gerichtshofs reicht, liegt das faktische Kontroll- und Gestaltungsmonopol mithin allein bei den europäischen Gerichten. Im Gegensatz dazu stehen den Gerichten der

95 Zur Bindungswirkung des Urteils im Vorabentscheidungsverfahren vgl. *Wege-ner*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 267 AEUV Rdnr. 47 f.

96 *Mayer*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 19 EUV Rdnr. 35 ff.; *Dauses/Brigola*, in: Dauses15, EU-Wirtschaftsrecht, P. II. Vorabentscheidungsverfahren Rdnr. 220 ff.

97 Ausf. hierzu z. B. *Karpenstein*, in: in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim45, Art. 267 AEUV Rdnr. 51 ff.; *Gaitanides*, in: von der Groeben/Schwarze, EUV/EGV6, Art. 234 EGV Rdnr. 90 ff.; *Dauses/Brigola*, in: Dauses15, EU-Wirtschaftsrecht, P. II. Vorabentscheidungsverfahren Rdnr. 220 ff.

98 *Mayer*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 19 EUV Rdnr. 40.

99 *Fischer*, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 135 (EuGH als Garant der Einheitlichkeit der Europäischen Rechtsordnung), S. 137; *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 224-249 (231) bezeichnen dies als „letztinstanzliche Auslegungskontrolle“.

100 *Dauses/Brigola*, in: Dauses15, EU-Wirtschaftsrecht, P. II. Vorabentscheidungsverfahren Rdnr. 237 und 240, der in diesem Zusammenhang auch von einer „Präjudizwirkung“ der Auslegungsentscheidungen spricht; ähnlich *Gaitanides*, in: von der Groeben/Schwarze, EUV/EGV6, Art. 234 EGV Rdnr. 93.

Mitgliedstaaten, wie auch deren übrigen Hoheitsträgern, nur äußerst beschränkte Möglichkeiten zur Einflussnahme auf die dynamische Fortentwicklung der Unionsrechtsordnung offen.

c) Potenzielles „doppeltes Legitimationsdefizit“

In diesem Zusammenhang stellt sich auch das grundlegende legitimationstheoretische Problem, wie weit der EuGH bei seiner inhaltlichen Ausformung der generalklauselartig formulierten Freiheitsrechte des Unionsvertrags gehen darf: Denn seine Auslegungstätigkeit unterliegt hierbei plakativ formuliert einem „potenziellen doppelten Legitimationsdefizit“¹⁰¹. Einerseits besteht die Notwendigkeit einer vertikalen Kompetenzabgrenzung im Verhältnis zwischen Union und Mitgliedstaaten. Andererseits bedarf es zusätzlich einer gewaltenteilenden, funktionalen Zuständigkeitszuweisung im Horizontalverhältnis.

aa) „vertikale Kompetenzabgrenzung“ im Verhältnis zwischen Union und Mitgliedstaaten

Die Kompetenzabgrenzung im Vertikalverhältnis zwischen Union und Mitgliedstaaten folgt den bereits dargestellten, allgemeinen Grundsätzen. Mangels originärer Hoheitsrechte der Union vollzieht sich die Zuweisung sachlicher Verbandszuständigkeiten derivativer Natur demnach zum einen einzig im Wege der in den Gründungsverträgen ausdrücklich niedergelegten Einzelermächtigungen¹⁰². Zum anderen hat der EuGH, obgleich die europäische Gerichtsbarkeit bei Ausübung ihrer Tätigkeit nicht unmittelbar an Art. 5 Abs. 3 EUV gebunden ist, den dort verankerten Subsidiaritätsgedanken im Rahmen seiner Entscheidungsfindung zumindest als Abwägungskriterium mit zu berücksichtigen¹⁰³.

101 Vgl. *Vofskuhle*, NVwZ 2010, 1 (3).

102 S. oben Teil 1, § 1, I., 1., b).

103 S. oben Teil 1, § 1, I., 1., c).

bb) „horizontale Kompetenzabgrenzung“ im Verhältnis zwischen den Unionsorganen

Dahingegen stellt sich die Kompetenzabgrenzung im Horizontalverhältnis im Wesentlichen als „verfassungsrechtliche“ Problematik dar, wie sie auch bei der Abgrenzung der Zuständigkeitsbereiche von rechtsprechender und gesetzgebender Gewalt im rein nationalstaatlichen Kontext auftritt. In Rede stehen dabei vorrangig rechtsstaats- und demokratietheoretische Überlegungen zur sachlich-inhaltlichen und institutionellen Legitimation von Hoheitsakten sowie die hiermit verbundenen Aspekte der Gewaltenteilung¹⁰⁴.

Obwohl die Aufteilung der Handlungskompetenzen unter den Organen der Europäischen Union deutlich weniger formal im Sinne einer strikten Trennung von Exekutive, Legislative und Judikative aufgefasst wird, als dies nach dem traditionellen Verständnis des national-verfassungsrechtlichen Gewaltenteilungsgrundsatzes der Fall wäre, finden gewaltenteilende Gesichtspunkte der Sache nach dennoch Berücksichtigung. Im Unionsrecht tritt an die Stelle der klassischen Gewaltenteilung als wechselseitiger Kontrollmechanismus das Konzept des „institutionellen Gleichgewichts“¹⁰⁵, welches einen vergleichsweise stärker funktionalisierenden Ansatz¹⁰⁶ verfolgt. Zugunsten einer effizienten Arbeitsteilung werden Durchbrechungen einer formalen Betrachtungsweise deshalb naturgemäß eher hingenommen als im innerstaatlichen Verfassungsrecht. Gleichwohl gebietet es die Wahrung des Grundsatzes nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass „jedes Organ seine Befugnisse unter Beachtung der Befugnisse der anderen Organe ausübt“¹⁰⁷. Ausgehend von dieser Prämisse verlaufen insbesondere die Grenzlinien zwischen Legislative und Exekutive weniger trennscharf, als man es aus dem nationalen Verfassungsrecht

104 Zur parallelen Diskussion im national-verfassungsrechtlichen Kontext vgl. z. B. *Hillgruber*, in: Maunz/ Dürig52, GG, Art. 97 Rdnr. 61 f.; *Hirsch*, JZ 2007, 853 ff.; *Rüthers*, JZ 2006, 53 ff.; *Austermann*, DÖV 2011, 267 ff.

105 *Callies*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 13 EUV Rdnr. 9 m. w. N.; *Peters*, Elemente einer Theorie der Verfassung Europas1, S. 422; *Höpfner/Rüthers*, AcP 2009, 1 (19); eine vergleichende Betrachtung findet sich etwa bei *Siegel*, DÖV 2010, 1 ff.

106 *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 109; *Siegel*, DÖV 2010, 1 (2); von „Funktionenteilung“ spricht *Callies*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 13 EUV Rdnr. 18.

107 EuGH, Rs. C-70/88, Slg. 1990, I-2041, Rz. 22.

gewohnt sein mag¹⁰⁸. Eine weitaus geringere Rolle spielt der konzeptionelle Unterschied jedoch für die hier in Rede stehende Abgrenzung der Zuständigkeiten von Rechtsprechung und Gesetzgebung¹⁰⁹. Denn dem Gerichtshof als zentralem Rechtsprechungsorgan der Union ist im institutionellen Gefüge eine exklusiv auf die Auslegung und Wahrung des europäischen Rechts beschränkte Rolle zugeordnet. Was die Auslegung des Primärrechts anbelangt, entsprechen seine Funktionen damit im Wesentlichen denjenigen der nationalen Verfassungsgerichtsbarkeit¹¹⁰.

d) Überwindung bestehender Legitimationsdefizite durch einheitliche Rechtsanwendungsmethodik

Bei der Interpretation primärrechtlicher Regelungen mit generalklauselartigem Charakter wie den Grundfreiheiten bedarf es einer Überwindung der konstatierten Legitimationsdefizite durch Rückbindung der Auslegungstätigkeit an den Willen des Gesetzgebers¹¹¹. In Bezug auf die in Rede stehende Primärrechtssetzung sind dabei die Vorstellungen der demokratisch legitimierten Legislativorgane der Mitgliedstaaten als maßgeblich anzusehen, die der vertraglich niedergelegten Rahmenordnung der Union und der mit ihr verbundenen Übertragung von Hoheitsrechten durch formelles Gesetz¹¹² zugestimmt haben. Als „Herren der Verträge“¹¹³ sind

108 Vgl. *Middeke*, in: Rengeling/Middeke/Gellermann2, § 2 Der EuGH als Rechtsprechungsorgan Rdnr. 10 (zum damaligen Rechtsstand des Vertrages von Nizza); angedeutet auch bei *Callies*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 13 EUV Rdnr. 9.

109 *Callies*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV4, Art. 13 EUV Rdnr. 9 m. w. N.

110 *Peters*, Elemente einer Theorie der Verfassung Europas1, S. 413 f.; sowie die *Nw.* in Fn. 93; a. A. *Anweiler*, Die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften1, S. 18 m. w. N., der die Auslegung individual-schützender Primärrechtsnormen den verwaltungsgerichtlichen Funktionen des Gerichtshofs zurechnet.

111 Spezifisch im europarechtlichen Kontext vgl. *Vogenaier*, ZEuP 2005, 234 (246); *Röthel*, in: *Riesenhuber* (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 349-372 (351 ff.); Allgemein zur rechtsstaatlichen und demokratietheoretischen Gebotenheit der Methodik bspw. *Hillgruber*, in: *Maunz/ Dürig*52, GG, Art. 97 Rdnr. 55; vgl. auch *Schenke*, DStR-Beih 2011, 54 (56), der von einer „Konstitutionalisierung der Methodenlehre“ spricht sowie *Geserich*, DStR-Beih 2011, 59 (60) jew. m. w. N.

112 In Deutschland: Zustimmungsgesetz gem. Art. 38 Abs. 1 GG.

113 *Beutler*, in: von der Groeben/Schwarze, EUV/EGV6, Art. 6 EUV Rdnr. 198; grundlegend bereits *Everling*, in: *Bernhardt/u.a.* (Hg.), FS Mosler1, 173-192 (173).

sie es, die Inhalt und Reichweite des Gründungsrechts durch ihre gemeinsamen Vorstellungen jedenfalls maßgeblich prägen. Schon vielfach sind die Verselbstständigung der Entwicklungen im politischen Machtgefüge der Union und eine damit einhergehende, erhebliche Eigendynamik¹¹⁴ des Integrationsprozesses beklagt worden. Und sicher mag man unterstellen, dass das tatsächliche Ausmaß des individualstaatlichen Souveränitätsverlustes für die damaligen Verhandlungspartner in seiner heutigen Form nicht vorhersehbar war und von ihnen so nicht unbedingt gebilligt worden wäre. Indes spielt dies für den hier entfalteteten Rückkopplungsgedanken aber auch keine wesentliche Rolle. Denn gemeint ist nicht allein die Bindung an den längst von der politischen Wirklichkeit überholten, historischen Willen der vertragsschließenden Staaten bei Gründung der Europäischen Gemeinschaften, sondern die Maßgeblichkeit des im Text des Vertragswerks einschließlich all seiner Änderungen und Zusatzprotokolle zum Ausdruck kommenden normativen Sinngehalts¹¹⁵. Durch allgemeingültige, generelle Schutzvorkehrungen muss sichergestellt werden, dass die dort zugrunde gelegten Vorstellungen in der Rechtspraxis hinreichend Berücksichtigung finden. Damit diese Vorstellungen faktisch nicht vollständig den eigenen rechtspolitischen Idealen der Rechtsprechung weichen müssen, bedarf es einer einheitlichen Methodik der Rechtsanwendung. Dass die Interpretation der grundfreiheitlichen Gewährleistungsgehalte demnach unter Heranziehung anerkannter Auslegungsgrundsätze zu erfolgen hat, bedeutet eine „instrumentale Beschränkung“ der Auslegungstätigkeit des EuGH. Obwohl die methodischen Anforderungen an die richterliche Rechtsanwendung dem Gesagten nach in den gemeinsamen Grundprinzipien der mitgliedstaatlichen Verfassungsrechtsordnungen wurzeln, werden durch die Beschränkung der Mittel also nicht allein die rechtlichen, sondern zugleich auch die tatsächlichen Grenzen der rechtsprechungsseitigen Aufgabenwahrnehmung zementiert¹¹⁶.

114 Vgl. hierzu *Terhechte*, EuZW 2009, 724, der „die Furcht vor dem Verlust der (eigenen) Staatlichkeit im Sog der Dynamik des europäischen Integrationsprozesses“ als „Grundmotiv“ des Lissabon-Urteils des BVerfG identifiziert; in eine ähnliche Richtung *Dingemann*, ZEuS 2009, 491 (519).

115 Vgl. *Anweiler*, Die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften 1, S. 26; *Riesenhuber*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre 2, 315-348 (320 f.); grundlegend *Larenz*, Methodenlehre der Rechtswissenschaft 5, S. 195.

116 Näher hierzu unter Teil 1, § 3.

II. Primärrechtlicher Rahmen im Bereich des Gesellschafts- und Steuerrechts

Für die hier in Rede stehenden Sachbereiche des Gesellschafts- und Steuerrechts bedeutet dies, was den primärrechtlichen Rahmen und die Rechtsgrundlagen der Sekundärrechtssetzung angeht, konkret Folgendes: Dem Prinzip der begrenzten Einzelmächtigung entsprechend bedarf die kompetenzgerechte Ausübung legislativer Hoheitsgewalt seitens der Union einer in den vertraglichen Grundlagen enthaltenen, ausdrücklichen Zuständigkeitszuweisung durch die Mitgliedstaaten¹¹⁷.

1. Vereinzelte ausdrückliche Harmonisierungskompetenzen

In Bezug auf das nationale Steuerrecht besteht eine ausdrückliche Harmonisierungskompetenz mit Art. 113 AEUV nur für den Bereich der indirekten Steuern¹¹⁸. Die hier interessierende direkte Unternehmensbesteuerung ist demgegenüber keiner Vereinheitlichung auf Grundlage einer speziellen Regelungskompetenz zugänglich. Insoweit kann für den Erlass von Sekundärrecht einzig auf die „Auffangfunktion“ der allgemeinen Rechtsangleichungskompetenz des Art. 115 AEUV Rückgriff genommen werden¹¹⁹. In Anbetracht ihrer klaren Ausrichtung auf die Binnenmarktrealisierung entsprechen die materiellen Tatbestandsvoraussetzungen hierbei trotz kleinerer Abweichungen in der sprachlichen Formulierung im Wesentlichen denen der Binnenmarktklausel des Art. 114 AEUV¹²⁰.

Bessere Erfolgsaussichten im Hinblick auf sekundärrechtliche Verankerung gemeinsamer, einheitlicher Regelungen bieten demgegenüber die speziellen, gesellschaftsrechtsbezogenen Regelungskompetenzen¹²¹ des AEUV, was sich rechtspraktisch nicht zuletzt dadurch bestätigt, dass von ihnen in der Vergangenheit in durchaus erheblichem Umfang Gebrauch

117 Hierzu bereits Teil 1, § 1, I., 1., b) m. w. N.

118 Weiterführend vgl. z. B. *Waldhoff*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 113 AEUV Rdnr. 1 ff.

119 *Mehde*, Wettbewerb zwischen Staaten1, S. 275; *Waldhoff*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 113 AEUV Rdnr. 5; *Kahl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 115 AEUV Rdnr. 11; *Laule*, IStR 2001, 297 (298); *Schön*, EC Tax Review 2000, 90 (101) – z. T. noch zur Vorgängervorschrift Art. 94 EGV.

120 *Tietje*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 115 AEUV Rdnr. 6.

121 Vgl. hierzu *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 43 ff.; *Winkler*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 352 AEUV Rdnr. 134.

gemacht worden ist¹²². Die Grundlage für den Erlass gesellschaftsrechtlicher Richtlinien bildete dabei in erster Linie Art. 50 Abs. 2 lit. g AEUV. Ausweislich seines ausdrücklichen Wortlauts ist er speziell für die Harmonisierung derjenigen Pflichten vorgesehen, die den Gesellschaften durch mitgliedstaatliche Schutzbestimmungen „im Interesse von Gesellschaftern und Dritten“ auferlegt werden. Der EuGH vertritt hinsichtlich der Reichweite der Kompetenzzuweisung allerdings eine weite Auslegung und sieht daher auch ein Normprogramm, das vorrangig der Schaffung einheitlicher Rahmenbedingungen für die grenzüberschreitende, wirtschaftliche Betätigung im Binnenmarktraum dient, als von der Ermächtigung gedeckt an¹²³. Der allgemeinen Binnenmarktkompetenz kommt für die Angleichung des Gesellschaftsrechts in Anbetracht dessen daneben letztlich „keine nennenswerte praktische Bedeutung“¹²⁴ mehr zu. In der Rechtssetzungspraxis wird sie „allenfalls zusätzlich als Rechtsgrundlage angeführt“¹²⁵. Anders stellt sich die Situation nur im Zusammenhang mit gesellschaftsrechtlichen Verordnungen dar: Art. 50 Abs. 2 lit. g AEUV stellt eine Rechtsgrundlage allein für den Erlass umsetzungsbedürftiger Richtlinien, nicht aber unmittelbar geltender Verordnungen zur Verfügung. Deshalb ist insbesondere bei der Schaffung supranationaler Gesellschaftsformen im Verordnungswege bisweilen vereinzelt auch der Versuch unternommen worden, die entsprechenden Verordnungsentwürfe auf Art. 114 AEUV zu stützen¹²⁶. Weil dort aber nicht eine Angleichung nationaler Regelungen, sondern vielmehr die Entwicklung eines rechtsformspezifischen Regelungsmodells in Rede stand, das als eigenständige Alternative neben die gesellschaftsrechtlichen Regelungsangebote der Mitgliedstaaten treten sollte, ist hierfür richtigerweise nunmehr Art. 352 AEUV als zutreffende Ermächtigungsgrundlage¹²⁷ identifiziert worden. Anders als im Bereich der direkten Steuern, wo Einstimmigkeit im Rat nach Art. 114 Abs. 2, 115 AEUV generell voraus-

122 Siehe dazu Teil 1, § 1, III., 1.; ein Überblick zum Harmonisierungsstand findet sich z. B. bei *Habersack/Verse*, *Europäisches Gesellschaftsrecht*4, S. 63 ff.; *Bröhmer*, in: *Callies/Ruffert, EUV/AEUV*4, Art. 50 AEUV Rdnr. 12 sowie *Kindler*, in: *MüKo BGB*6, Bd. 11, IPR/IntWR, IntGesR und IntInsR Rdnr. 32 ff.

123 *Bröhmer*, in: *Callies/Ruffert, EUV/AEUV*4, Art. 50 AEUV Rdnr. 12.

124 *Habersack/Verse*, *Europäisches Gesellschaftsrecht*4, S. 44; *Forsthoff*, in: *Grabitz/Hilf/Nettesheim*46, Art. 50 AEUV Rdnr. 16.

125 *Habersack/Verse*, *Europäisches Gesellschaftsrecht*4, S. 44.

126 Vgl. etwa die von der Kommission vorgelegten Verordnungsentwürfe über das Statut der Europäischen Gegenseitigkeitsgesellschaft vom 6.7.1993, ABl. Nr. C 93/40 und des Europäischen Vereins vom 6.7.1993, ABl. Nr. C 236/1.

127 *Winkler*, in: *Grabitz/Hilf/Nettesheim*46, Art. 352 AEUV Rdnr. 134; hierzu auch *Teichmann/Götz*, *ZEuP* 2019, 260 (263) m. w. N (dort Fn. 11).

gesetzt wird¹²⁸, gilt dies im gesellschaftsrechtlichen Kontext nur für die soeben angesprochenen Maßnahmen nach Art. 352 AEUV¹²⁹. Außerhalb deren speziellen Regelungsgegenstandes wird die Konsensbildung demgegenüber vor allem dadurch erleichtert, dass Gesetzgebungsvorhaben im Anwendungsbereich des Art. 50 Abs. 2 lit. g AEUV lediglich einen qualifizierten Mehrheitsbeschluss des Rates gemäß Art. 294 AEUV i. V. m. Art. 16 Abs. 3 EUV verlangen¹³⁰. Harmonisierungsbemühungen auf Unionsebene erfreuen sich hier aus diesem Grund im Allgemeinen deutlich besserer Erfolgsaussichten.

2. Binnenmarktkonzept und Subsidiaritätsprinzip

Während bei steuerrechtlichen Fragestellungen Art. 115 AEUV nach alledem häufig den letzten Rettungsanker zur Befriedigung des praktischen Regelungsbedarfs bietet, erfüllt der, abgesehen von seinem spezifischen Bezug zur gesellschaftsrechtlichen Regelungsmaterie, ähnlich allgemein formulierte Art. 50 Abs. 2 lit. g AEUV eine entsprechende Funktion für die Angleichung des Gesellschaftsrechts. In beiden Sachbereichen gehen, obgleich sich die Situation im Gesellschaftsrecht aufgrund der reduzierten Mehrheitserfordernisse als vergleichsweise günstiger darstellt, mit der Initiierung des Gesetzgebungsverfahrens schwerfällige, von Kompromisslösungen geprägte, politische Einigungsprozesse einher¹³¹. Hieraus folgt in vielen Fällen nicht nur eine zeitliche Verzögerung der Rechtsentwicklung, sondern zudem auch eine reduzierte Effektivität der gefundenen Lösungsansätze¹³². Letzteres ist insbesondere immer dann zu befürchten,

128 *Tietje*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 115 AEUV Rdnr. 5; *Kahl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 115 AEUV Rdnr. 10.

129 *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 45; *Rossi*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 352 AEUV Rdnr. 81; *Winkler*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 352 AEUV Rdnr. 100.

130 *Bröhmer*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 50 AEUV Rdnr. 2; *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 43; *Ziegenhorn*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 16 EUV Rdnr. 38 (jew. Verweis auf ordentliches Gesetzgebungsverfahren des Art. 294 AEUV); ausf. hierzu *Kluth*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 294 AEUV Rdnr. 12 und *Krajewski/Rösslein*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim46, Art. 294 AEUV Rdnr. 36.

131 Hierzu jüngst *Teichmann/Götz*, ZEuP 2019, 260 ff. xxx.

132 Beispielhaft hierfür vgl. etwa die recht eindeutige Kritik von *Kern*, Überseering - Rechtsangleichung und gegenseitige Anerkennung1, S. 78 ff. am geminderten wirtschaftspolitischen Nutzen des SE-Statuts (vgl. VO 2157/2001/EG vom 8.

wenn – wie etwa im Bereich der unternehmerischen Mitbestimmung – unterschiedliche rechtspolitische Traditionen der Mitgliedstaaten aufeinander treffen oder es – wie im steuerrechtlichen Bereich – um unmittelbar budgetrelevante Fragen und die mit der Aufkommensverteilung zusammenhängenden, unterschiedlichen Vorstellungen von „interjurisdiktioneller Steuergerechtigkeit“¹³³ geht.

Auch wenn Art. 115 AEUV anders als Art. 50 Abs. 2 lit. g AEUV ausdrücklich keine Einschränkung im Sinne eines Erforderlichkeitskriteriums enthält, setzen beide Vorschriften, indem sie übereinstimmend auf die Zielsetzung der Binnenmarktrealisierung abstellen¹³⁴, der Zulässigkeit der Rechtsangleichung in materieller Hinsicht vergleichbare Grenzen. Überwiegend wird auch in den Tatbestand der steuerrechtlichen Angleichungskompetenz das ungeschriebene Merkmal der „Erforderlichkeit der Rechtsangleichung für die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarktes“ hineingelesen¹³⁵. Wie auch im Rahmen von Art. 114 AEUV, kann in beiden Fällen demnach letztlich allein die „Eignung einer Maßnahme, Märkte zu integrieren und hierdurch Effizienzvorteile zu kreieren“¹³⁶ kompetenzbegründende Wirkung entfalten. Als „wichtiges Kriterium bei der Frage [...], ob die Union sich auf die Binnenmarktcompetenz stützen kann“¹³⁷, sind dabei, der finalen Ausrichtung der Rechtsgrundlagen entsprechend, die aufgrund der Regelvereinheitlichung zu erwartenden, potenziellen Wohlfahrtsgewinne zu erachten. Die Rechtsetzungstätigkeit hat deshalb hier wie dort mit der gebotenen wirtschaftswissenschaftlichen

10. 2001, ABl. Nr. L 294, 1 sowie die zugehörige RL 2001/86/EG vom 8. 10. 2001 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Gesellschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer, ABl. Nr. L 294, 22) aufgrund mangelnder Praktikabilität des Rechtssetzungsverfahrens.

133 Ausf. zu diesem Begriff und seiner Bedeutung für das Internationale und Europäische Steuerrecht vgl. die Ausführungen in Zusammenfassende Wertung, § 1, II., 2., c), bb), (2).

134 Zu Art. 50 Abs. 2 lit. g AEUV vgl. *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 44; zu Art. 94, 95 EGV a. F. vgl. *Tietje*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim27, Art. 94 EGV Rdnr. 24; eingehend zu der materiellen Voraussetzungen „unmittelbarer Auswirkungen“ auf Errichtung oder Funktionieren des Binnenmarktes i. S. v. Art. 115 AEUV: *Kahl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 115 AEUV Rdnr. 6 ff.

135 *Kahl*, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 115 AEUV Rdnr. 8 m. w. N.; zum Meinungsstand in der Lit. vgl. außerdem: *Tietje*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettesheim27, Art. 94 EGV Rdnr. 24 ff. m. w. N.*

136 vgl. *Franck*, in: *Riesenhuber* (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 159-188 (172) zu Art. 114 AEUV.

137 *Franck*, in: *Riesenhuber* (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 159-188 (172).

Rückbindung zu erfolgen. Methodisch ist dies nur durch eine reale Wirkungsanalyse zu bewerkstelligen, im Wege derer zunächst die wohlfahrts-theoretischen Konsequenzen der jeweiligen Maßnahme ermittelt und anschließend mit den übrigen für die Rechtssetzung relevanten Belangen abgewogen werden¹³⁸. Dem Unionsgesetzgeber wird dabei zwar ein weiter Ermessensspielraum zur Berücksichtigung gegenläufiger rechtspolitischer Ziele zugestanden werden müssen. Dennoch ist es durchaus angezeigt, die folgenorientierte Situationsanalyse „jedenfalls [als] wichtige[n] Prüfstein“ zur Bewertung der „rechtspolitische[n] Überzeugungskraft einer gesetzgeberischen Initiative“¹³⁹ aufzufassen. In der Praxis wird dieser Erkenntnis insbesondere durch das sog. „Impact Assessment“ Rechnung getragen, das heute jedem Kommissionsvorschlag vorgeschaltete ist.

Der Sache nach muss selbiges letztlich auch für die hier vorrangig betrachtete Rechtsfortbildungstätigkeit des EuGH gelten. Vor allem dort, wo wie im Kontext der Grundfreiheiten-Rechtsprechung aufgrund der dargestellten „Negativwirkung“ über den Umweg der mitgliedstaatlichen Anpassungsleistung faktisch eine Art „indirekte Rechtsetzung“ zur Förderung des Binnenmarktes betrieben wird, ist dieses Vorgehen in Anbetracht seiner weitreichenden Folgen für die nationalen Rechtsordnungen vergleichbaren Anforderungen zu unterwerfen¹⁴⁰.

III. Grobskizzierung des derzeitigen Harmonisierungsstands auf den Gebieten des Gesellschafts- sowie des Steuerrechts

1. Regelungen auf sekundärrechtlicher Ebene

Was das Recht der direkten Steuern angeht, fällt die Bilanzziehung über den bisherigen Erfolg sekundärrechtlicher Harmonisierungsbemühungen eher ernüchternd aus¹⁴¹. Mangels im Vertrag ausdrücklich normierter Regelungskompetenzen bleibt dem Unionsgesetzgeber, wie dargelegt, nur

138 Vgl. *Kirchner*, in: Eger/u.a. (Hg.), FS Schäfer1, 37-49 (43).

139 *Franck*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 159-188, (172).

140 Zu methodischen Aspekten der Rechtsangleichung vgl. insb. auch die Ausführungen unter Teil 1, § 2, II.

141 *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 10 ff.; *Fischer*, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 130; *Jacobs/Endres/Spengel*, Internationale Unternehmensbesteuerung7, S. 182.

der Rückgriff auf die allgemeine Harmonisierungskompetenz des Art. 115 AEUV¹⁴². Demnach ist der Erlass von Angleichungsmaßnahmen formal zwar denkbar, wo immer diese „die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes zum Gegenstand haben“. Praktisch wird die grundsätzliche Kompetenzzuweisung jedoch durch das für den Bereich des Steuerrechts normierte Einstimmigkeitserfordernis nahezu vollständig entwertet¹⁴³. Von der theoretischen Möglichkeit einer Harmonisierung ist daher in der Realität bislang nur in sehr begrenztem Umfang Gebrauch gemacht worden. Die diesbezüglich erzielten, politischen Einigungserfolge erfassten dabei stets nur punktuelle Regelungen thematisch eng umgrenzter Detailfragen¹⁴⁴. Anders als im Bereich des Umsatzsteuerrechts, wo eine „engmaschige, fast lückenlose Harmonisierung anzutreffen“¹⁴⁵ ist, weist das Recht der direkten Unternehmensbesteuerung demnach einen erheblich geringeren Grad an sekundärrechtlicher Durchdringung auf. Die bevorzugt im Wege von Richtlinienrecht¹⁴⁶ realisierten Harmonisierungsbemühungen des Unionsgesetzgebers erfüllen demnach bislang lediglich eine „komplementäre Funktion“¹⁴⁷. Die wenigen relevanten Akte der Rechtssetzung auf diesem Feld lassen sich schnell als solche identifizieren und benennen: Namentlich sind dies die Mutter-Tochter-Richtlinie¹⁴⁸, die Zins- und Li-

142 Vgl. die Nw. in Fn. 119.

143 Vgl. hierzu bspw. *Schön*, EC Tax Review 2000, 90 (104 f.).

144 Vgl. *Fischer*, DStR 2006, 2281 (2282); *Laule*, Auswirkungen der EuGH-Rechtsprechung auf deutsche Steuervorschriften1, S. 7 f.; *Fischer*, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 129 f.

145 *Lammel/Reimer*, in: Dillmann/u.a. (Hg.), Europäisches Gesellschafts- und Steuerrecht1, 164-191 (165).

146 *Fischer*, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 103.

147 *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 48 f.

148 Richtlinie des Rates über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, RL 90/435/EWG vom 23.7.1990, ABl. 1990 Nr. L 225/6, zuletzt geändert durch RL 2003/123/EG des Rates vom 22. 12. 2003, ABl. 2004 Nr. L 7/41; vgl. hierzu *Jacobs/Endres/Spengel*, Internationale Unternehmensbesteuerung7, S. 167 ff.

zenzgebühren-Richtlinie¹⁴⁹, die Fusionsrichtlinie¹⁵⁰ sowie die (vor allem verfahrensrechtlich bedeutsame) Amtshilfe-Richtlinie¹⁵¹. Hinzu tritt außerdem das sog. Schiedsübereinkommen¹⁵² als bilaterales Instrument zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Was die derzeitigen Harmonisierungsbestrebungen der Kommission de lege ferenda angeht, ist insbesondere auf das von der Kommission befürwortete Alternativkonzept einer Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuer Bemessungsgrundlage für sämtliche Mitgliedstaaten der Union (GKKB)¹⁵³ aufmerksam zu machen. Mit der Durchsetzung dieses neuartigen Ansatzes der grenzüberschreitenden Unternehmensbesteuerung würden zahlreiche Probleme der steuerplanerischen Gewinnverlagerung mit einem Schlag obsolet¹⁵⁴, so dass letzten Endes auch das hiermit verbundene, teilweise berechnete Interesse der Mitgliedstaaten an besteuersichernden Freizügigkeitsbeschränkungen¹⁵⁵ entfielen.

Im Gesellschaftsrecht sind die Hürden für eine erfolgreiche Realisierung von Gesetzgebungsvorhaben auf Unionsebene demgegenüber, wie bereits ausgeführt, tendenziell niedriger. In der Vergangenheit wurden die bestehenden Regelungsbefugnisse daher auch mit steter Regelmäßigkeit aktiviert, so dass mittlerweile ein recht ansehnlicher Bestand an

149 Richtlinie über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten, RL 2003/49/EG des Rates vom 3. 6. 2003, ABl. 2003 Nr. L 157/49; vgl. *Jacobs/Endres/Spengel*, Internationale Unternehmensbesteuerung⁷, S. 179 ff.

150 RL 90/434/EWG vom 23.7.1990, ABl. 1990 Nr. L 225/1, zuletzt geändert durch RL 2005/19/EG des Rates vom 17. 2. 2005, ABl. 2005 Nr. L 58/19; vgl. *Jacobs/Endres/Spengel*, Internationale Unternehmensbesteuerung⁷, S. 173 ff.

151 Richtlinie des Rates über die gegenseitige Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern, RL 77/799/EWG vom 19.12.1977, ABl. 1977 Nr. L 336/15, zuletzt geändert durch RL 2004/106/EG des Rates vom 16. 11. 2004, ABl. 2004 Nr. L 359/30.

152 Übereinkommen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen, 90/436/EWG, ABl. 1990 Nr. L 225/10, verlängert durch Protokoll zur Änderung des Übereinkommens vom 23.7.1990, ABl. 1999 Nr. C 202/1.

153 Kommission, MEMO/11/171 v. 16.03.2011; ausf. hierzu z. B. *Glaser*, DStR 2011, 2317 ff.; *Frey/Speidel*, StB 2011, 430 ff.; *Bünning/Möser*, BB 2011, 2647 ff.; *Förster/Krauß*, IStR 2011, 607 ff.; *Rautenstrauch*, EWS 2011, 161 ff.; *Merks*, Intertax 2008, 2 (5 ff.).

154 Vgl. *Schenke*, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG236, § 4h Rdnr. A-282.

155 Vgl. hierzu Teil 3, § 2, III., 3. (steuerrechtsspezifischer Rechtfertigungsgründe) sowie die fallgruppenbezogene Darstellung in Teil 4, § 1, II.

europäischen Rechtssetzungsakten vorgewiesen werden kann¹⁵⁶. Über die Jahre wurden insgesamt zwölf gesellschaftsrechtliche Richtlinien erlassen, die 2017 schließlich teilweise in der sog. Gesellschaftsrechtsrichtlinie¹⁵⁷ zusammengefasst wurden. Zu nennen sind hierbei die (ehemalige) Publizitätsrichtlinie¹⁵⁸, die Kapitalrichtlinie¹⁵⁹, die Verschmelzungsrichtlinie¹⁶⁰, die Jahresabschlussrichtlinie¹⁶¹, die Spaltungsrichtlinie¹⁶², die Richtlinie über den konsolidierten Abschluss¹⁶³, die Abschlussprüferrichtlinie¹⁶⁴, die Richtlinie zur grenzüberschreitenden Verschmelzung¹⁶⁵, die Zweigniederlassungsrichtlinie¹⁶⁶, die Einpersonen-GmbH-Richtlinie¹⁶⁷, die Übernahmerrichtlinie¹⁶⁸ sowie die Aktionärsrechterichtlinie¹⁶⁹ erlassen und 2017 schließlich teilweise in der Richtlinie über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrecht zusammengefasst. Hinzu kommen einige Gesetzgebungsvorschläge, deren Umsetzung zwar weiterhin aussteht aber bislang zumindest nicht explizit aufgegeben wurde¹⁷⁰. Bei näherer Betrachtung sind die von

-
- 156 Vgl. *Teichmann*, Binnenmarktkonformes Gesellschaftsrecht¹, S. 187; ausf. zum aktuellen Stand der sekundärrechtlichen Harmonisierung *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht⁴, S. 62 ff.; *Kindler*, in: MüKo BGB⁶, Bd. 11, IPR/IntWR, IntGesR und IntInsR Rdnr. 32 ff.
- 157 Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates v. 14.6.2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts.
- 158 RL 2009/101/EG vom 16.9.2009, ABl. Nr. L 258/11; Neufassung der mehrfach geänderten RL 68/151/EWG vom 9.3.1968, ABl. Nr. L 65/8.
- 159 RL 77/91/EWG vom 13.12.1976, ABl. Nr. L 26/1; zuletzt geändert durch RL 209/109/EG vom 16.9.2009, ABl. Nr. L 259/14.
- 160 RL 2011/35/EU vom 5.4.2011, ABl. Nr. L 110/1.
- 161 RL 78/660/EWG vom 25.7.1978, ABl. Nr. L 222/11; zuletzt geändert durch RL 2009/49/EG vom 18.6.2009, ABl. Nr. L 164/42.
- 162 RL 82/891/EWG vom 17.12.1981, ABl. Nr. L 378/47; zuletzt geändert durch RL 2009/109/EG vom 16.9.2009, ABl. Nr. L 259/14.
- 163 RL 83/349/ EWG vom 13.6.1983, ABl. Nr. L 193/1; zuletzt geändert durch RL 2009/49/EG vom 18.6.2009, ABl. Nr. L 164/42.
- 164 RL 2006/43/EG vom 17.5.2006, ABl. Nr. L 157/87; zuletzt geändert durch RL 2008/30/EG vom 11.3.2008, ABl. Nr. L 81/53.
- 165 RL 2005/56/EG vom 26.10.2005, ABl. Nr. L 310/1, ber. ABl. Nr. L 28/40; zuletzt geändert durch RL 2009/109/EG vom 16.9.2009, ABl. Nr. L 259/14.
- 166 RL 89/666/EWG vom 21.12.1989, ABl. Nr. L 395/36.
- 167 RL 2009/102/EG vom 16.9.2009, ABl. Nr. L 258/20; Neufassung der mehrfach geänderten zwölften gesellschaftsrechtlichen Richtlinie 89/667/EWG vom 21.12.1989, ABl. Nr. L 395/40.
- 168 RL 2004/25/EG vom 21.4.2004, ABl. Nr. L 142/12; zuletzt geändert durch VO (EG) 219/2009 vom 11.3.2009, ABl. Nr. L 87/109.
- 169 RL 2007/36/EG vom 11.7.2007, ABl. Nr. L 184/17.
- 170 Vgl. hierzu ausf. *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht⁴, S. 64 (allgemein) sowie S. 68 ff., 70 f., 81f. (jeweils im Einzelnen); zu den Entwicklungsper-

Kommission und Rat unternommenen Anstrengungen einer Systematisierung durchaus zugänglich¹⁷¹:

Verfolgt man die historische Entwicklung der Rechtsangleichung, bestimmten im Europäischen Gesellschaftsrecht dabei zunächst vor allen Dingen zwei Regelungsziele die politische Landschaft. Das Idealbild der bereichsspezifischen Binnenmarktverwirklichung wurde damals einerseits durch den Gedanken einer „möglichst vollständigen Angleichung des Aktienrechts“¹⁷² beherrscht, der vor allem in der 2., 3. und 6. Richtlinie und der Aktionärsrechte-Richtlinie seinen Niederschlag fand. Andererseits lag ein weiterer Interessenschwerpunkt auf der Durchsetzung gemeinschaftsweiter handelsrechtlicher Publizität, deren Gewährleistung speziell die 1. und 11. Richtlinie, darüber hinaus aber auch wesentliche Teile des übrigen, nachfolgenden Richtlinienrechts dienten. Allen diesbezüglichen Regelungen ist das ihnen zugrundeliegende Konzept des Selbstschutzes der Marktgegenseite durch Information gemein, welches in Fachkreisen häufig als sog. „Informationsmodell“¹⁷³ bezeichnet wird und mittlerweile den Rang eines Grundprinzips der Binnenmarktordnung erreicht haben dürfte. Was die inhaltliche Reichweite des existierenden Richtlinienbestands angeht, so kann festgehalten werden, dass zumindest, was die Aktiengesellschaft und ihre nationalen Entsprechungen in anderen Mitgliedstaaten betrifft, von der Gründung der Gesellschaft über das vorherrschende Kapitalschutzsystem und die handelsrechtliche Publizität bis hin zur Erstellung und Offenlegung der Jahresabschlüsse „weite Bereiche des nationalen Gesellschaftsrechts“¹⁷⁴ thematisch erfasst werden. Dass es allein mit der

spektiven des Europäischen Gesellschaftsrechts vgl. auch *Lutter/Bayer/Schmidt*, EuropUR, § 18⁵, Rdnr. 1 ff.; *Grundmann*, Europäisches Gesellschaftsrecht - Eine systematische Darstellung unter Einbeziehung des Europäischen Kapitalmarktrechts1, S. 700 ff.

171 Vgl. hierzu *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 65 ff.; *Grundmann*, Europäisches Gesellschaftsrecht - Eine systematische Darstellung unter Einbeziehung des Europäischen Kapitalmarktrechts1, S. 50 ff.

172 *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 65; ausf. zur Harmonisierung des Rechts der Aktiengesellschaft vgl. auch *Lutter/Bayer/Schmidt*, EuropUR, § 85, Rdnr. 1 ff.; *Grundmann*, Europäisches Gesellschaftsrecht - Eine systematische Darstellung unter Einbeziehung des Europäischen Kapitalmarktrechts1, S. 155 ff. und 681 ff.

173 *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 65 ff.; *Grundmann*, Europäisches Gesellschaftsrecht - Eine systematische Darstellung unter Einbeziehung des Europäischen Kapitalmarktrechts1, S. 39 ff. und 695; monographisch *Grobmann*, Das Informationsmodell im Europäischen Gesellschaftsrecht1, S. 56 ff.

174 *Habersack/Verse*, Europäisches Gesellschaftsrecht4, S. 66.

weitgehenden Harmonisierung des Aktienrechts allerdings noch nicht sein Bewenden hat, wird schon bei einem flüchtigen Blick auf die amtlichen Richtlinienbezeichnungen deutlich. Auch wenn im Rahmen der hiesigen Untersuchung aus Gründen der Schwerpunktsetzung kein Raum für eine detailliertere Auseinandersetzung mit dem derzeitigen Harmonisierungsstand bleibt und insoweit auf an anderer Stelle im Schrifttum bereitgestellte, umfassende Betrachtungen verwiesen werden muss, so sollte obige Aufzählung zumindest einen vagen Eindruck von der beachtlichen Vielfalt der Regelungsbereiche vermitteln. In diesem Zusammenhang sei etwa darauf verwiesen, dass Kommission und Rat sich der Beseitigung von als integrationshemmend wahrgenommenen Beschränkungen des Freiverkehrs speziell im Betätigungsfeld kleiner und mittlerer Unternehmen verschrieben und es sich darüber hinaus zur Aufgabe gemacht haben, zahlreiche weitere wirtschaftspolitische Problemstellungen einer binnenmarktverträglichen Lösung zuzuführen. Scheint der Regelungsenthusiasmus in jüngster Zeit auch ein wenig gebremst worden zu sein, so kann dies die bereits erzielten Einigungserfolge dennoch nicht schmälern. Mittlerweile ist eine im Vergleich zu anderen Rechtsgebieten relativ tiefe Durchdringung der nationalen Gesellschaftsrechtssysteme durch die hinsichtlich des Regelungsziels uneingeschränkt verbindlichen Vorgaben des europäischen Richtlinienrechts festzustellen. Daneben hat die europäische Ebene mit der Schaffung supranationaler Rechtsformen wie SE und EWIV sowie den Verordnungsentwürfen zur SPE mehrfach Versuche unternommen, eigene Lösungen für die im Innen- und Außenverhältnis auf dem Binnenmarkt agierender Gesellschaften auftretenden Interessenkonflikte bereitzustellen. Über eine bloße Angleichung der rechtlichen Rahmenbedingungen von privatem und institutionellem Wettbewerb im Wege der Vereinheitlichung und Koordinierung hinaus, hat es der Unionsgesetzgeber damit in Angriff genommen, durch Schaffung zusätzlicher Rechtsformwahlmöglichkeiten selbst einen Beitrag zum Wettbewerb der Regelungsgeber beizusteuern¹⁷⁵.

Nichtsdestotrotz sparen die bestehenden sekundärrechtlichen Regelungen aber einige wesentliche sach- und kollisionsrechtliche Fragestellungen des nationalen Gesellschaftsrechts noch immer gänzlich aus. In Anbetracht der vielfältigen Koordinationsschwierigkeiten, die speziell im Zusammen-

175 Eingehend zu dem hiermit angesprochenen Aspekt eines „vertikalen Regulierungswettbewerbs“ vgl. *Leible*, *RabelsZ* 2012, 374 (387 ff.); ausf. zu den verfügbaren europäischen Rechtsformen *Lutter/Bayer/Schmidt*, *EuropUR*, § 45, Rdnr. 1 ff.; *Grundmann*, *Europäisches Gesellschaftsrecht - Eine systematische Darstellung unter Einbeziehung des Europäischen Kapitalmarktrechts* 1, S. 614 ff.

hang mit Aufnahme und Fortführung einer grenzüberschreitenden Unternehmensbetätigung auftreten können, besteht auch hier weiterhin ein breites Anwendungsfeld für die primärrechtlich gewährleistete Niederlassungsfreiheit.

2. Annäherung nationaler Regelungssysteme auf Grundlage richterlicher Rechtsfortbildung

Wo es an einer den Grenzübertritt vereinfachenden sekundärrechtlichen Regelung fehlte, hat der Europäische Gerichtshof es sich in Anbetracht des als unzureichend empfundenen Harmonisierungsgrads zur selbsterklärten Aufgabe gemacht, dem praktischen Regelungsbedürfnis im Wege der Rechtsfortbildung durch entsprechenden Lückenschluss abzuhelfen. Eine in diesem Zusammenhang häufig anzutreffende Praxis ist vor allen Dingen die extensive Auslegung der Grundfreiheiten. Diese wirkt sich, wie dargestellt, stets zulasten der mitgliedstaatlichen Regelungsautonomie aus, indem sie dem nationalen Gesetzgeber die Wahl konkreter, freizügigkeitsbeschränkender Regelungskonzepte untersagt und so dessen Gestaltungsspielräume einschränkt. Zutreffend ist dieses Gebaren vielfach als „Reaktion auf das fortbestehende Vakuum im Hinblick auf die angestrebte Marktintegration“¹⁷⁶ eingeordnet worden. Der EuGH springt demnach als eine Art Ersatzgesetzgeber ein, wo immer die „Forderung nach Beeinträchtigungsfreiheit und Harmonisierung [...; in den Rechtssetzungsgremien der Union aufgrund einzelstaatlicher Partikularinteressen] an die Grenzen des vereinbarten Integrationskonzepts stößt“¹⁷⁷. Ist der Gerichtshof überzeugt, dass eine mobilitätsfreundlichere Ausgestaltung der von ihm betrachteten, mitgliedstaatlichen Regelungssysteme für die Umsetzung des Binnenmarktkonzepts unumgänglich ist, greift er durch Normverwerfung ein. Mitunter reizt er dabei die ihm zustehenden Auslegungsbefugnisse bis an die äußersten Grenzen dessen aus, was als gerade eben noch kompetenzgerechte Fortentwicklung der Unionsrechtsordnung angesehen werden kann.

176 *Cordewener*, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht - "Konvergenz" des Gemeinschaftsrechts und "Kohärenz" der direkten Steuern in der Rechtsprechung des EuGH1, S. 42 m. w. N.

177 So für das Recht der direkten Steuern *Fischer*, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 110 (mit Verweis auf Bericht des Ruding- Ausschusses).

Dazu gehört auch, dass der EuGH die Grundfreiheiten, über ihre ursprüngliche Deutung als marktbezogene Gleichbehandlungsgebote hinaus, als umfassende Beschränkungsverbote verstanden wissen will¹⁷⁸. Von ihrem Anwendungsbereich sollen demnach grundsätzlich auch solche Regelungen erfasst sein, die trotz formaler Gleichbehandlung eine spezifische Beschränkung der betreffenden Freizügigkeitsrechte darstellen. Indem der Gerichtshof aus dem Integrationsgedanken in einem ersten Schritt eine Vermutung zugunsten der generellen Gleichwertigkeit mitgliedstaatlicher Regelungsstandards ableitet und in einem zweiten Schritt hierauf gestützt eine Pflicht zu deren gegenseitiger Anerkennung statuiert, zwingt er die Gesetzgeber der Mitgliedstaaten, die rechtspolitischen Entscheidungen des jeweils anderen zu akzeptieren. Gleichzeitig bewirkt er damit eine Erhöhung der Mobilität¹⁷⁹ von Marktbürgern und gehandelten Gütern, die beim Grenzübertritt nicht länger durch eine vermeintliche Überregulierung belastet werden dürfen.

Von den Mitgliedstaaten wird diese selbstverordnete „Ersatzzuständigkeit“ des EuGH hinsichtlich der meisten Regelungsmaterien, wie es scheint, kritiklos hingenommen. Besonders deutlich zeigt sich dies im Bereich des Gesellschaftsrechts in der Streichung des ex-Art. 293 EG. Hiernach sollten die Mitgliedstaaten verpflichtet sein, untereinander Verhandlungen einzuleiten, um die gegenseitige Anerkennung ihrer Gesellschaften, die Beibehaltung der Rechtspersönlichkeit bei Verlegung des Sitzes von einem Staat in einen anderen und die Möglichkeit der grenzüberschreitenden Verschmelzung von Gesellschaften sicherzustellen. Dass die Vorschrift mit Inkrafttreten des Lissabon-Vertrags ersatzlos entfallen ist, belegt, dass die „Herren der Verträge“ die durch die Grundfreiheiten-Rechtsprechung geschaffene Verpflichtung zur gegenseitigen Anerkennung als Status Quo des Unionsrechts akzeptiert haben und eine eigeninitiierte Regelung dieser Frage nach der bestehenden Rechtslage offensichtlich nicht mehr für erforderlich halten.

Neben einer potenziellen Überdehnung der eigenen Kompetenzen, die in der Rechtsanwendungspraxis als mehr oder minder unabänderliches Faktum hingenommen worden zu sein scheint, muss der Gerichtshof sich dabei aber noch einen weiteren, berechtigten Vorwurf gefallen lassen. Die wesentliche Schwäche des Ansatzes liegt darin, dass die Einzelfallorientierung der Entscheidungen eine systembildende Rechtsgestaltung sei-

178 Ausf. dazu vgl. die Darstellung der Rechtsprechungsentwicklung unter Teil 3, § 1 m. w. N.

179 Zu diesem Zusammenhang bspw. auch *Leible*, *RabelsZ* 2012, 374 (381).

tens der Rechtsprechung, wie sie dem Integrationsprozess letztlich wohl zuträglicher wäre als das aus der Negativwirkung der Urteile resultierende „Stückwerk“, verhindert. Denn eine konsistente und umfassende Harmonisierungsleistung ist mit den begrenzten Mitteln der impliziten Normverwerfung kaum zu bewältigen. Vielmehr fehlt es der kassatorischen, auf die Beurteilung konkreter Rechtsfragen im Einzelfall beschränkten Entscheidungswirkung dazu ersichtlich an der notwendigen, systembildenden Kraft¹⁸⁰.

§ 2 *Rechtspolitische Motivation: Selbstverständnis des EuGH und Konzeption der Gründungsverträge*

Darüber hinaus lassen sich allgemeine Aussagen über die Struktur der vom Gerichtshof vollzogenen Abwägungsvorgänge nur mittels einer näheren Auseinandersetzung mit dessen subjektiver rechtspolitischer Motivation treffen. Auch wenn hinsichtlich der Motivationslage im Detail erhebliche Unklarheiten bestehen mögen, gilt deshalb: Die in Aussicht genommene Überprüfung der Rechtsprechungslinie hin auf ihre wertungsmäßige Konsistenz, verbunden mit einer umfassenden Systematisierung nach methodischen wie tatsächlichen Gesichtspunkten, scheint ohne eine Aufdeckung der generellen Wertungen, die der Entscheidungspraxis zugrunde liegen, nicht vorstellbar.

Nach der Konzeption der Gründungsverträge war dem EuGH als zentralem Rechtsprechungsorgan der Gemeinschaften im Ausgangspunkt eine Art „Mittlerposition“ zugeordnet worden. Bei den ihm zugewiesenen Auslegungsaufgaben sollte der Gerichtshof demzufolge nach Vorstellung der Vertragspartner vor allen Dingen einen gerechten Ausgleich zwischen den im Vertragstext niedergelegten, gemeinsamen Integrationsbestrebungen einerseits und dem gleichwohl legitimen Interesse der Mitgliedstaaten an der Wahrung ihrer Eigenstaatlichkeit andererseits schaffen¹⁸¹.

Der EuGH selbst betrachtete sich in der Vergangenheit demgegenüber vorwiegend als „Motor der Integration“¹⁸². Den Schwerpunkt seiner Tä-

180 Zur Abstimmung der nationalen Steuerrechtsordnungen vgl. bspw. Schön, EC Tax Review 2000, 90 (98) m. w. N. („the fundamental freedoms cannot serve as a basis for the legal enforcement of a complete or extensive approximation of national tax systems“).

181 Vgl. Wieland, NJW 2009, 1841 (1844), der von einer „Schiedsrichterrolle“ des EuGH spricht.

182 Vgl. hierzu die Nachweise in Fn. 8.

tigkeit wählte er demgemäß stets in der effektiven Durchsetzung des bestehenden Unionsrechts und der Binnenmarktordnung, die er vor allem durch protektionistische Verhaltensweisen der mitgliedstaatlichen Hoheitsträger gefährdet sah. Statt einer neutralen, abwägenden Sichtweise den Vorzug zu geben, hat der Gerichtshof vielfach eindrucksvoll unter Beweis gestellt, dass er gewillt ist, die Freizügigkeitsrechte, die die Säulen des wirtschaftlich integrierten, gemeinsamen Marktes bilden, gegen alle Widerstände seitens der Mitgliedstaaten und ihrer Regierungen durchzusetzen¹⁸³. Getreu diesem Selbstverständnis pflegte er bei nahezu jeder sich bietenden Gelegenheit Partei für das übergeordnete Interesse der supranationalen Ebene zu ergreifen, während er den Regelungsinteressen der Mitgliedstaaten regelmäßig nur in eingeschränktem Maße Rechnung trug¹⁸⁴. Ganz im Gegensatz zu dem, was den Vertragsschließenden ursprünglich vorschwebte, wurde die rechtspolitische Wirklichkeit zunächst folglich überwiegend von einer einseitigen Orientierung an der primärrechtlich verankerten, ökonomischen Zielsetzung umfassender Binnenmarktintegration bestimmt¹⁸⁵.

Erst in jüngster Zeit lässt der Gerichtshof in einigen Rechtsbereichen Tendenzen erkennen, die vermuten lassen, dass diesbezüglich zumindest ein partielles Umdenken stattgefunden haben könnte. Ob sich aus diesen Beobachtungen tatsächlich Rückschlüsse auf die weitere Entwicklung der Rechtsprechungspraxis insgesamt ziehen lassen, scheint zwar keinesfalls sicher. Es steht jedoch zu erwarten, dass die Marktbürger, anders als bislang gewohnt, bei der Durchsetzung ihrer Freizügigkeitsrechte „künftig nicht mehr mit dem grenzenlosen Beistand [...; des EuGH] rechnen dürfen“¹⁸⁶. Dem Recht der direkten Unternehmensbesteuerung, dem – neben originär gesellschaftsrechtlichen Fragestellungen – die besondere Aufmerksamkeit der hiesigen Untersuchung gilt, kommt hierbei eine mögliche Vorreiterrolle zu. Gestützt wird die These von der Umorientierung daneben aber

183 Höpner, Warum betreibt der Europäische Gerichtshof Rechtsfortbildung? Die Politisierungshypothese, MPIfG Working Paper 10 /21, S. 6 bezeichnet dies als „systematische[n] liberalisierungspolitische[n] Bias“; davon, dass es dem Gerichtshof vorrangig darum gehe, „die Grundfreiheiten als Bausteine des Binnenmarkts auszuformen“, während die jeweilige sachbereichsspezifische nationale Dogmatik „in der Gedankenwelt des Gerichtshof keinen bevorzugten Platz einnimmt“, spricht zutreffend Teichmann, ZGR 2011, 639 (641).

184 Wieland, NJW 2009, 1841 (1844).

185 Vgl. hierzu auch Höpner, Warum betreibt der Europäische Gerichtshof Rechtsfortbildung? Die Politisierungshypothese, MPIfG Working Paper 10 /21, S. 5 f.

186 Dürrschmidt/Schiller, NZG 2006, 103 (105).

auch durch einen Seitenblick auf die Entwicklung der Rechtsprechung zur Auslegung primärrechtlicher Kompetenzzuweisungen. Diese bereichsbezogenen, rechtspolitischen Nachjustierungen könnten als ein Zeichen dafür zu deuten sein, dass die gerichtliche Auffassung über die Bedeutung der Integrationsfunktion sich auch insgesamt gesehen gewandelt hat. Denn der EuGH scheint sich in jüngster Zeit dazu entschlossen zu haben, „die Grenzen der Kompetenznormen und ihrer dem Subsidiaritätsprinzip (Art. 5 EUV) entsprechenden Ausübung [sowie] die Garantie der nationalen Identität (Art. 4 Abs. 2 EUV) stärker ins Blickfeld“¹⁸⁷ zu nehmen. In diesem Zusammenhang ist vereinzelt die Vermutung angestellt worden, der Gerichtshof habe seit dem Vertrag von Maastricht hinsichtlich seines Selbstverständnisses einen langsamen, aber stetigen Wandel „vom Integrationsmotor zum Wächter eines ausgewogenen Verhältnisses zwischen Unionsorganen, Mitgliedstaaten und Unionsbürgern auf der Grundlage der Unionsverfassung“¹⁸⁸ vollzogen. Ob hierin allerdings tatsächlich eine generelle Rückbesinnung der Rechtsprechungspraxis auf die zeitweise offenkundig in Vergessenheit geratenen Werte der Subsidiarität und der Achtung nationaler Identität¹⁸⁹ gesehen werden kann, wird allein die Zukunft weisen.

§ 3 Instrumentale und institutionelle Beschränkungen in tatsächlicher Hinsicht

I. „Negative Integration“ durch Rechtsauslegung und Rechtsfortbildung

Beachtlich sind darüber hinaus aber auch die rechtsanwendungspraktischen, institutionellen Beschränkungen, denen eine Fortbildung der Unionsrechtsordnung durch die richterliche Auslegungstätigkeit unterliegt. In diesem Zusammenhang spielen insbesondere die kompetenzabgrenzende Funktion der Methodik¹⁹⁰ und deren Bedeutung für die Interpretation des Primärrechts eine wichtige Rolle. Denn letztlich sind es auch und vor

187 Mayer, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 19 EUV Rdnr. 42; zu Letzterem und dessen herausgehobener Bedeutung im Steuerrecht vgl. Klein, in: Lehner (Hg.), DStJG Bd. 191, 7-30 (29).

188 Mayer, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 19 EUV Rdnr. 42.

189 Ausf. hierzu vgl. Callies/Puttler/Kabl, in: Callies/Ruffert, EUV/AEU4, Art. 4 EUV Rdnr. 13 ff.

190 Zu diesem Zusammenhang vgl. Höpfner/Rüthers, AcP 2009, 1 (6): „Es geht um die reale Machtverteilung zwischen Judikative und Legislative“; angedeutet auch bei Vogenauer, ZEuP 2005, 234 (246); zur legitimatorischen Kraft der

allem die Metaregeln der Rechtsanwendung, die darüber entscheiden, welches „Handwerkszeug“¹⁹¹ dem EuGH für die Erfüllung seiner Aufgaben zur Verfügung steht.

Wie bereits ausführlich erörtert, ist der Gerichtshof bei der Ausübung seiner Rechtsprechungstätigkeit insoweit eingeschränkt, als er allein auf die Interpretation der seiner Jurisdiktion ausdrücklich unterworfenen Normen des europäischen Rechts verwiesen ist¹⁹².

Abgesehen von der mangelnden Fähigkeit des EuGH zu systembildender Regelsetzung, liegt eine weitere, für die Nachvollziehbarkeit der rechtlichen Beurteilung von Einzelsachverhalten bedeutsame Konsequenz dieser begrenzten Handlungsmöglichkeiten damit in einer methodischen Festlegung auf die Anwendung einheitlicher Auslegungsgrundsätze. Sie dient der Herstellung möglichst weitgehender Rechtsanwendungsgleichheit, welche ihrerseits im Wesentlichen zwei Funktionen erfüllt: Zum einen verhilft sie den vom Gesetzgeber verfolgten Regelungszielen zu einer effektiveren Durchsetzung. Zum anderen kann durch ihre Beachtung sichergestellt werden, dass gerichtliche Einzelfallentscheidungen für den Rechtsunterworfenen leichter vorhersehbar werden, was wiederum zu gesteigerter Rechtssicherheit beiträgt¹⁹³.

Für den national-verfassungsrechtlichen Kontext ist anerkannt, dass die hierin anklingende Forderung nach formaler Gleichbehandlung im Rahmen der Rechtsanwendung mittelbar auf die Verfassungsprinzipien der Rechtsstaatlichkeit und des Demokratieprinzips, sowie auf den allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz zurückgeführt werden kann¹⁹⁴. Diese, den Rechtstraditionen aller Mitgliedstaaten gemeinsamen, grundlegenden Verfassungswerte sind auch dem europäischen Primärrecht nicht fremd¹⁹⁵. Zwar ist nicht von der Hand zu weisen, dass die jeweiligen unionsrechtlichen Deutungsvarianten¹⁹⁶ gewisse Besonderheiten aufweisen mögen.

Methodik durch „Bindung an Recht und Gesetz“ vgl. auch *Schenke*, Die Rechtsfindung im Steuerrecht1, S. 50.

191 *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 (244).

192 Siehe dazu unter Teil 1, § 1, I., 3., b).

193 Zu diesen Funktionen der Rechtsanwendungsgleichheit vgl. *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 (236).

194 *Höpfner/Rüthers*, AcP 2009, 1 (4; speziell zur Situation im Europarecht: 8 f.) m w. N.; *Höpfner*, Die systemkonforme Auslegung1, S. 393; *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 (246).

195 *Peters*, Elemente einer Theorie der Verfassung Europas1, S. 625; *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 (246); *Höpfner/Rüthers*, AcP 2009, 1 (8).

196 Ausf. hierzu *Beutler*, in: von der Groeben/Schwarze, EUV/EGV6, Art. 6 EUV Rdnr. 30; *Peters*, Elemente einer Theorie der Verfassung Europas1, S. 625 ff.

Was das Erfordernis einer gleichmäßigen, konsequenten und folgerichtigen Rechtsanwendung anbelangt, können sich hieraus indes keine wesentlichen Unterschiede ergeben. Denn auch hier gilt: Soll eine wahrhafte Vereinheitlichung materieller Regelungsgehalte erreicht werden, genügt der identische Gesetzeswortlaut allein nicht, um die faktische Gleichbehandlung gleichgelagerter Sachverhaltskonstellationen durch unterschiedliche Rechtsanwender sicherzustellen¹⁹⁷. Gerade in der Gewährleistung von „Marktgleichheit“¹⁹⁸ besteht aber zu einem wesentlichen Teil der Sinn und Zweck der auf europäischer Ebene propagierten Harmonisierungsbestrebungen. Um die geforderte Rückbindung an den objektiven Willen der Vertragsväter zu gewährleisten, bedarf es deshalb auch im Unionsrecht der Heranziehung einer einheitlichen Methodik durch die rechtsanwendenden Richter¹⁹⁹, die „Richtung und Geschwindigkeit der Rechtsfortbildung [steuert]“²⁰⁰. Soweit eine theoretische Auseinandersetzung mit den betreffenden Methodengrundsätzen deshalb dazu beitragen kann, typische Argumentationsmuster des Gerichtshofs im praktischen Umgang mit den grundfreiheitsrechtlichen Gewährleistungen erkennbar werden zu lassen, sollen letztere im Folgenden kurz dargestellt werden.

II. Methodische Grundzüge der Auslegung der europäischen Grundfreiheiten durch den EuGH

1. Auslegung nach methodischen Grundsätzen einer „universalen Hermeneutik“

a) Normstruktur als Determinante der Methodenwahl

Zu den wichtigsten Determinanten der Methodenwahl zählt die Normstruktur. Denn abseits der Frage nach allgemeingültigen, für alle Auslegungsgegenstände beachtlichen Grundregeln hängt die anzuwendende

197 *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 (235).

198 Vgl. *Frenz*, Hdb. EuR, Grundfreiheiten2, Rdnr. 136 ff.; *Teichmann*, ZGR 2011, 639 (647); ausf. auch *Teichmann*, Binnenmarktkonformes Gesellschaftsrecht1, S. 52 ff.

199 *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 passim.

200 *Kirchner*, in: *Riesenhuber* (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 132-158 (132).

Methodik vor allem auch von der Normqualität des jeweiligen Gegenstands ab²⁰¹.

Bei den hier betrachteten Grundfreiheiten handelt es sich zunächst einmal um Vorschriften des europäischen Primärrechts. Stellt man eine gewisse, natürliche Vorprägung²⁰² des Rechtsanwenders durch die ihm aus der nationalen Rechtstradition bekannten Methodengrundsätze in Rechnung, lassen sich für die Gründungsverträge der Union mit Blick auf die besondere Rechtsnatur des „Staatenverbundes“²⁰³ unschwer gewisse strukturelle Parallelen sowohl zum traditionellen Völker- als auch zum Verfassungsrecht ausmachen. Soll sich der Umgang mit dem betreffenden Normkomplex nach vertrauten Maßstäben richten, ist danach folgerichtig die Möglichkeit einer Orientierung an den Grundregeln zur Auslegung völkerrechtlicher Verträge²⁰⁴ einerseits sowie des (nationalen) Verfassungsrechts andererseits²⁰⁵, in Betracht zu ziehen. Dass Ansichten, nach denen auf die besagten, bereits etablierten methodischen Vorgaben als Leitlinien der Rechtsanwendung zurückgegriffen werden sollte, zunächst auch im Schrifttum großen Anklang fanden, scheint also durchaus naheliegend. Allen Gemeinsamkeiten zum Trotz, weist das primäre Unionsrecht gegenüber beiden Normtypen jedoch unstrittig auch einige wesentliche Unterschiede auf. Ihnen ist den Befürwortern eines entsprechenden „Methodentransfers“ zufolge durch spezifische Modifikationen des jeweiligen

201 *Adrian*, Grundprobleme einer juristischen (gemeinschaftsrechtlichen) Methodenlehre1, S. 265 (Fn. 188); Hinweis auf die Abhängigkeit der Methodenwahl von der Natur des Auslegungsgegenstands und die daraus folgende unterschiedliche Behandlung von Primär- und Sekundärrecht in der Auslegungspraxis bereits bei *Bleckmann*, NJW 1982, 1177 (1178).

202 Von „Vorverständnis“ spricht etwa *Danwitz*, EuR 2008, 769 (770); ähnlich auch *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 179; *Stotz*, in: *Riesenhuber* (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 653-678 (654); *Everling*, JZ 2000, 217 (222).

203 S. dazu bereits unter Teil 1, § 1, I., 1., a).

204 *Buck*, Über die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft1, S. 131ff.; *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 203 ff. und S. 223 ff.; grundlegend *Bleckmann*, NJW 1982, 1177 (1181).

205 *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 224-249 (225); *Berhardt*, in: *Grewe/u.a.* (Hg.), FS Kutscher1, 17-24 (18); ausf. zur Methodendiskussion auch *Adrian*, Grundprobleme einer juristischen (gemeinschaftsrechtlichen) Methodenlehre1, S. 261 ff.

Ausgangsmodells Rechnung zu tragen²⁰⁶. Der Sache nach zu vergleichbaren Ergebnissen kommt daneben aber auch ein vermittelnder Ansatz, der versucht, dem unbestreitbaren Anpassungsbedürfnis durch eine Kombination von völker- und verfassungsrechtlich orientierter Konzeption zu genügen²⁰⁷.

aa) Völkerrechtliche Auslegungsmethodik

Die im Völkervertragsrecht vorherrschende Auslegungsmethodik ist im Ausgangspunkt vom Gedanken der Souveränität der Vertragsstaaten geprägt. Dieser Grundausrichtung entspricht es, dass sich die Norminterpretation traditionell stark am Wortlaut des Vertragstexts orientiert²⁰⁸ und den subjektiv-historischen Willen der Vertragsparteien besonders betont²⁰⁹. Stehen mehrere mögliche Deutungsvarianten zur Wahl, fallen unklare Auslegungsentscheidungen demnach tendenziell zugunsten der individualstaatlichen Regelungsinteressen der Betroffenen aus. Vor dem Hintergrund der zunehmenden Globalisierung ist eine solche Handhabung indes aber selbst im rein völkerrechtlichen Bereich nicht mehr unumstritten. In neuerer Zeit lässt sich auch hier ein Trend zur verstärkten Objektivierung der Auslegung beobachten²¹⁰. Immer häufiger tritt an die Stelle der

206 *Wendel*, ZaöRV 2008, 803 (808 f.) m. w. N.

207 *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 224-249, (229 ff.); ausf. zu einzelnen Auslegungsmethoden S. 232 ff.; Notwendigkeit von Modifikationen und entsprechende Rechtsprechungspraxis des EuGH, S. 248; *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union 1, S. 214 ff.; *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung 1, S. 109 f. m. w. N. (keine Einwirkung mitgliedstaatlichen Rechts: Eigenständigkeit/Vorrang des Unionsrechts; „allgemeiner Konsens“).

208 Zur traditionellen Sichtweise vgl. insb. *Berhardt*, Die Auslegung völkerrechtlicher Verträge insbesondere in der neueren Rechtsprechung internationaler Gerichte 1, S. 64.

209 Vgl. *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 224-249 (242); *Berhardt*, Die Auslegung völkerrechtlicher Verträge insbesondere in der neueren Rechtsprechung internationaler Gerichte 1, S. 9 und 109 ff.

210 *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union 1, S. 205 f.; einschränkend demgegenüber *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 224-249 (244 f.).

subjektiv angelegten Vertragsinterpretation die Anwendung der in Art. 31 der Wienervertragsrechtskonvention (WVK) niedergelegten „object and purpose-rule“²¹¹, einer Spielart der objektiv-teleologischen Methode. Obgleich eine explizit dynamische Auslegung im internationalen Völkerrecht nach wohl überwiegender Ansicht auch weiterhin nicht uneingeschränkt zur Anwendung gebracht werden kann²¹², sind die beobachtbaren Modifikationen des Methodenkanons symptomatisch für das mittlerweile in nahezu allen Lebensbereichen anzutreffende Phänomen weltweiter wirtschaftlicher und sozialer Vernetzung. Dass rechtlich im Grundsatz voneinander unabhängige, durch Staatsgrenzen voneinander getrennte Völker buchstäblich „enger zusammenrücken“, ist politische Realität. Die hiermit einhergehende Verquickung ihrer Interessen bestimmt das Bild auf internationaler ebenso wie auf europäischer Ebene. Für nationale Alleingänge verbleiben insbesondere in handels- und wirtschaftspolitischen Fragestellungen nur geringe Spielräume. Lässt eine Norm, die zur Regelung dieser internationalen Beziehungen geschaffen wurde, mehrere denkbare Auslegungsergebnisse zu, besteht die logische Konsequenz der angedeuteten Akzentverschiebung in einer immer stärkeren Orientierung an dem aus der Rechtsprechung des EuGH bekannten Leitgedanken der „praktischen Wirksamkeit“²¹³. Eine egoistische Durchsetzung der eigenen Souveränitätsansprüche kommt demgegenüber von vorneherein nur noch dort in Betracht, wo die faktischen Bindungen hinreichend locker sind. Ob und wie sich dies im konkreten Einzelfall in einer Ausweitung von Rechten und Pflichten der Vertragsparteien niederschlägt, ist dabei im Wesentlichen davon abhängig, wie stark das Souveränitätsdogma²¹⁴ die individuellen Vertragsbeziehungen prägt. Dies wiederum wird vorrangig vom Ausmaß und der Intensität der rechtlichen und tatsächlichen Verflechtungen zwischen den Vertragsschließenden bestimmt, die gerade in Bezug auf

211 *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 204.

212 *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 224-249 (229); *Mittmann*, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 207 f.; Die Offenheit des völkerrechtlichen Ansatzes für eine dynamische Betrachtungsweise explizit befürwortend demgegenüber: *Schweitzer/Hummer*, *Europarecht*1, S. 199.

213 Vgl. die Nachweise zum sog. „*effet utile*“ in Fn. 16.

214 Zum völkerrechtlichen Souveränitätsbegriff vgl. bspw. *Zuleeg*, in: von der Groeben/Schwarze, *EUV/EGV*, Art. 1 EG Rdnr. 8 m. w. N.

die Europäische Union zweifelsohne besonders vielfältig und eng sind. Denn im Gegensatz zum klassischen völkerrechtlichen Vertrag ist letztere auf die Errichtung einer „auf unbestimmte Zeit geschlossene[n], nur innerhalb eines formal qualifizierten Verfahrens abänderbare[n] Staatengemeinschaft“²¹⁵ gerichtet. Im Laufe der Jahre hat sich das Unionsrecht zu einer, wenn auch lückenhaften, so aber doch eigenständigen, Rechtsordnung mit einem umfassenden Rechtsschutzsystem entwickelt. Die Entwicklung der Grundsätze der „unmittelbare[n] Geltung und Anwendbarkeit des Unionsrechts“²¹⁶ haben zur Begründung individuell einklagbarer, subjektiver Rechte für die Bürger der Mitgliedstaaten geführt. Der durch die Verträge geschaffenen Rahmenordnung ist dabei insgesamt eine evolutiv-dynamische anstelle einer bewahrend-statischen Funktion zugewiesen. In dieser „offene[n] Finalität“²¹⁷ unterscheidet sich das Zusammenwirken der Mitgliedstaaten innerhalb der Union von der gegenständlich eng umgrenzten zwischenstaatlichen Kooperation im Rahmen gewöhnlicher völkerrechtlicher Verträge und begünstigt deren auf einen voranschreitenden Integrationsprozess angelegte Entwicklung. Die notwendige Anpassung der völkerrechtlichen Auslegungsmethodik an die unionspezifischen Besonderheiten muss damit zuvorderst in einer Betonung des bereits angesprochenen „effet utile“²¹⁸ bestehen.

bb) Verfassungsrechtliche Auslegungsmethodik

Kennzeichnend für weite Teile des primären Unionsrechts ist neben der originär völkerrechtlichen Prägung aber, wie bereits angedeutet, auch dessen strukturelle Nähe zum Verfassungsrecht. Dies gilt in ganz besonderer Weise auch für die europäischen Grundfreiheiten. Der hohe Abstraktionsgrad der Regelungen, die durchweg nicht über eine klassische Normstruktur im Sinne von Tatbestand und Rechtsfolge²¹⁹ verfügen, vermittelt den vertraglichen Grundlagen des Unionsrechts ein Erscheinungsbild, welches jedenfalls im Gesamteindruck stark an das einer nationalen Verfas-

215 *Buck*, Über die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft1, S. 133.

216 Vgl. EuGH, Rs. 26/62, Slg. 1963, 3 – Van Gend en Loos, S. 25; Rs. 106/77, Slg. 1978, 629 – Simmenthal, Rz. 14 ff.; siehe auch *Mayer*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim41, Art. 19 EUV Rdnr. 34.

217 *Wieland*, NJW 2009, 1841 (1844).

218 Vgl. hierzu die Nw. in Fn. 16.

219 *Schmidt*, JuS 2003, 551 (553).

sung erinnert. Seit Inkrafttreten des Vertrags von Lissabon bilden AEUV und EUV die Basis der Zusammenarbeit auf supranationaler Ebene²²⁰. Neben den althergebrachten, organisationsrechtlichen Vorschriften und abstrakten Zielbestimmungen beinhalten diese nun auch einen umfassenden Werte- und Grundrechtskatalog. Damit weist das Gründungsrecht in der Form, die es durch die jüngsten Vertragsänderungen angenommen hat, heute mehr denn je sämtliche Strukturmerkmale einer „Verfassung im technischen Sinne“²²¹ auf. Denn gerade unter Berücksichtigung der neueingeführten, grundlegenden Änderungen²²² wie der expliziten vertraglichen Inbezugnahme des vormals rechtlich unverbindlichen Grundrechtskatalogs und der Erweiterung institutioneller Gewährleistungen für mehr Demokratie im Rechtssetzungsverfahren wird deutlich, dass das Primärrecht immer stärker tatsächlichen Verfassungscharakter annimmt. Diese Entwicklung muss ihren Niederschlag auch in der Auslegung der betreffenden Regelungen durch den EuGH finden. Es erscheint folglich nur konsequent, dass „[die Waage] im Spannungsfeld der möglichen Vorbilder gemeinschaftsrechtlicher Auslegung und Rechtsfortbildung – Verfassungsrechtsauslegung und Verfassungsrechtsfortbildung nationaler Verfassungsgerichte einerseits, Auslegung völkerrechtlicher Verträge und richterliche Fortbildung des Völkerrechts durch internationale Gerichte andererseits – [...] mit zunehmender Integrationsdichte in Richtung auf die erstgenannten Leitbilder [...] ausschlägt“²²³. Dies ist insbesondere unabhängig davon zu beurteilen, dass die Union trotz der ihr eingeräumten, mannigfaltigen Befugnisse zur Ausübung abgeleiteter Hoheitsgewalt nach ganz einhelliger Auffassung auch weiterhin keine Staatsqualität besitzt²²⁴. Ausschlaggebend für die Zuerkennung des verfassungsähnlichen Normcharakters ist vielmehr die Tatsache, dass „der Kerngehalt der Ideen und Wertungen, die dem Typus des Verfassungsstaates zugrunde liegen,

220 *Streinz/Ohler/Herrmann*, Der Vertrag von Lissabon zur Reform der EU3, § 4, III., 1.

221 *Everling*, in: von Bogdandy (Hg.), *Europäisches Verfassungsrecht*2, 961-1007 (1987) m. w. N.; ähnlich *Müller-Graff*, in: *Dausen*23, *EU-Wirtschaftsrecht*, A. I. Verfassungsziele Rdnr. 78, der vom „funktionale[n] Verfassungscharakter“ der Verträge spricht.

222 *Ausf. zu den wichtigsten Neuerungen durch den Vertrag von Lissabon* z. B. *Pache/Rösch*, *NVwZ* 2008, 473 ff.

223 *Ukrow*, *Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung*1, S. 155 („strukturell deshalb stärker rechtsfortbildend orientiert“).

224 *Zur Rechtsnatur der Europäischen Union* bereits Teil 1, § 1, I., 1., a) m. w. N.

sich in der rechtlichen Ausgestaltung der Gemeinschaft [heute: Union] zumindest in einer Art funktionaler Äquivalenz wiederfindet²²⁵. Auch in diesem Zusammenhang macht sich allerdings die finale Ausrichtung der Staatenkooperation bemerkbar: Denn, wie bereits angesprochen, ist das europäische Primärrecht im Gegensatz zur klassischen Staatsverfassung in spezifischer Weise auf eine dynamische Fortentwicklung des Integrationsprozesses ausgelegt²²⁶. Während nationale Verfassungen „phänotypisch nicht als Wandelverfassung[en]“, sondern vielmehr „mit Anspruch auf Festigkeit und Bestandskräftigkeit [...] konzipiert“²²⁷ sind, wohnt den unionsrechtlichen Gründungsverträgen bereits konzeptionell ein Element stetigen Fortschritts inne. Unterschiede zum nationalen Verfassungsrecht ergeben sich demnach im Wesentlichen aus der Tatsache, dass die Union gegenüber der Stabilisierungsfunktion nationaler Verfassungen und deren eher statischem Charakter strukturell bereits im Ausgangspunkt auf fortwährenden Wandel angelegt ist. Zielpriorität hat es, die wirtschaftliche Integration voranzutreiben. EUV und AEUV weisen diesbezüglich eine instrumentale²²⁸ Natur auf, so dass auch hier alle Anpassungsbemühungen auf eine Priorisierung des Sinn und Zwecks der Vorschriften und die möglichst umfassende Gewährleistung deren praktischer Wirksamkeit hinauslaufen.

cc) Genuin „Europäische Methodenlehre“

Neben diesen Ansätzen, die sich ganz bewusst auf anderweitig Bewährtes und Bekanntes stützen wollen, steht die Forderung nach der Entwicklung einer eigenständigen, genuin „Europäischen Methodenlehre“²²⁹. Doch

225 *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung¹, S. 84.

226 Zur Dynamik des Integrationsprozesses vgl. z. B. *Callies*, in: *Callies/Ruffert*, EUV/AEUV⁴, Art. 1 EUV Rdnr. 9.

227 *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung¹, S. 84; Begriffsprägend zur „Wandelverfassung“: *Ipsen*, in: *Schwarze* (Hg.), *EuGH als Verfassungsgericht und Rechtsschutzinstanz*¹, 29-62 (29).

228 *Buck*, Über die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft¹, S. 135.

229 *Vogenauer*, *ZEuP* 2005, 234 ff. (ausdrücklich: S. 245 f.); ein Überblick zur Debatte im Schrifttum mit zahlreichen w. N. findet sich auf S. 241.

auch diejenigen, die eine Anlehnung an Althergebrachtes unter Verweis auf die sprichwörtliche „Autonomie des Unionsrechts“²³⁰ grundsätzlich ablehnen, gelangen letztlich zur Heranziehbarkeit ganz ähnlicher Erkenntnisgewinnungsstrategien²³¹.

b) „Universale Hermeneutik“ und europarechtsspezifische Besonderheiten

Ausgangspunkt jeder Auslegungstätigkeit muss danach zunächst logisch zwingend stets der Wortlaut der anzuwendenden Rechtsnorm sein²³². Denn anerkanntermaßen bedarf die Kommunikation jedweder Gedankenklärung eines Vehikels, in dem sich ihr objektiver Sinngehalt manifestieren kann. Aufgabe des Rechtsanwenders soll es nach einhellig vertretener Auffassung sein, im Zuge der Auslegung eben diesen Bedeutungsgehalt unter Inbezugnahme objektiver Anhaltspunkte zu ermitteln²³³. Über diese grundsätzliche Anknüpfung an den Wortlaut hinaus bestehen im praktischen Umgang der Mitgliedstaaten mit der Frage der Norminterpretation demgegenüber nicht unerhebliche Divergenzen. Ein grundlegender Unterschied liegt bereits darin, dass das Bedürfnis nach einer methodengeleiteten Normanalyse und deren theoretischer Durchdringung nicht überall so stark ausgeprägt ist, wie dies im kontinentaleuropäischen Rechtskreis und insbesondere im deutschsprachigen Rechtsraum beobachtet werden kann²³⁴. Doch auch diejenigen Rechtstraditionen, in denen man anstelle des Rückgriffs auf einen elaborierten Methodenkanon vorrangig eine strikte Wortlautorientierung²³⁵ praktiziert und sich im Übrigen mit der Anwendung bindenden „case laws“ behilft²³⁶, haben jedenfalls in rechts-

230 Allgemein zum Grundsatz der Autonomie des Unionsrechts: *Nettesheim*, in: Grabitz/ Hilf/ Nettesheim⁴¹, Art. 1 AEUV Rdnr. 60 ff.

231 Für eine ausf. Darstellung der unterschiedlichen Ansätze vgl. *Anweiler*, Die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften¹, S. 76 ff. m. w. N. zum damaligen Streitstand.

232 So auch *Stotz*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre², 653-678 (659).

233 Zur Auslegungspraxis des EuGH vgl. *Bleckmann*, NJW 1982, 1177 (1178).

234 Vgl. hierzu insb. die Verdeutlichung wesentlicher Strukturunterschiede anhand einer beispielhaften Gegenüberstellung englischer und deutscher Rechtsanwendungstheorie bei *Vogenaier*, ZEuP 2005, 234 (241).

235 Vgl. *Zweigert/Kötz*, Rechtsvergleichung³, S. 260, die diesbzgl. allerdings gewisse Lockerungstendenzen konstatieren.

236 *Zweigert/Kötz*, Rechtsvergleichung³, S. 257 und 261 ff.

praktischer Hinsicht ähnliche Orientierungspunkte für die Ermittlung des objektiven Gehalts von Normtexten identifiziert, wie sie sich der Sache nach auch im klassischen Methodenkanon unserer nationalen Rechtslehre wiederfinden²³⁷. Dieser Befund legt den Schluss nahe, dass sich in der Rechtsauslegung eine Art „universale Hermeneutik“ herausgebildet hat, welche neben dem allgemeinen Sprachgebrauch intuitiv diejenigen Indizien zu Rate zieht, die sich aus pragmatischen Gründen als Leitlinien für eine Texterschließung anbieten. Es ist daher kein Zufall, dass sich ein Kernbestand an Interpretationsstrategien ausmachen lässt, der, freilich in ganz unterschiedlicher Ausprägung und mitunter auch nur unbewusst, in sämtlichen Mitgliedstaaten für die Rechtsanwendung fruchtbar gemacht wird. Erklären lässt sich dies jedoch nicht allein damit, dass die entsprechenden Grundsätze als Produkt einer gemeinsamen Verfassungstradition angesehen werden können, die sich im Wege der Rechtsvergleichung erschließt²³⁸. Ihre Beachtung rechtfertigt sich zu einem wesentlichen Teil vielmehr bereits durch zwingende praktische Erfordernisse der Linguistik²³⁹. Denn, dass eine konkrete Rechtsnorm auf unterschiedliche Art und Weise mit den äußeren Umständen in Beziehung gesetzt werden muss, um ihren Bedeutungsgehalt offenzulegen, erscheint auch unabhängig von staatsrechtlichen Erwägungen auf Anhieb einsichtig. Speziell bezogen auf den europarechtlichen Kontext sind die methodischen Grundsätze dabei so zu wählen, dass die ideellen Grundlagen eines wirtschaftlich und politisch geeinten Europas in größtmöglichem Umfang im Auslegungsergebnis zur Geltung gebracht werden können. Leitlinie der Auslegung muss damit einerseits die Frage sein, welche Vorstellungen die Mitgliedstaaten überhaupt erst zur Einleitung des Integrationsprozesses bewogen haben. Andererseits muss die betreffende Interpretationstechnik aber auch dazu geeignet sein, das im Rahmen der supranationalen Kooperation auftretende Problem eines Aufeinandertreffens unterschiedlicher Kulturkreise und Rechtstraditionen zu überwinden und darüber hinaus eine dynamische

237 Vogenauer, ZEuP 2005, 234 (248) m. w. N.; eine „fundamentale Ähnlichkeit“ der Vorgehensweise konstatieren demnach bspw. *MacCormick/Summers*, in: *MacCormick/u.a. (Hg.), Interpreting Precedents*1, 531-550 (534 ff.).

238 Vgl. *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 112, der insoweit von einer „methodologische[n] Erkenntnisfunktion“ der Rechtsvergleichung ausgeht.

239 Vgl. *Vogenauer*, ZEuP 2005, 234 (253), der ausdrücklich auf die methodische Bedeutung von Hermeneutik und analytischer Sprachtheorie verweist.

sche Entwicklung des Normgehalts abzubilden. Der in den Mitgliedstaaten abseits der aufgezeigten Gemeinsamkeiten anzutreffende „Methodenpluralismus“²⁴⁰ muss unter besonderer Beachtung des alles überstrahlenden Grundsatzes der praktischen Wirksamkeit des Unionsrechts zu einem angemessenen Ausgleich gebracht werden²⁴¹.

Hieraus ergeben sich europarechtsspezifische Besonderheiten im Hinblick auf die Auswahl und Gewichtung der anzuwendenden Auslegungsmethoden²⁴². Denn die Realisierung des Integrationsziels durch die gleichmäßige Anwendung des Unionsrechts verlangt zwingend nach einer unionsweit einheitlichen Auslegung des gemeinsamen Normenbestandes.

Wie der Gerichtshof selbst zutreffend festgestellt hat, würde „[d]ie Aufstellung besonderer, von der Gesetzgebung oder der Verfassungsordnung eines bestimmten Mitgliedstaates abhängiger Beurteilungskriterien [...] die materielle Einheit und Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts einträchtigen und hätte unausweichlich die Zerstörung der Einheit des Gemeinsamen Marktes und eine Gefährdung des Zusammenhalts der Gemeinschaft zur Folge“²⁴³. Dass eine Orientierung an den traditionellen Auslegungsmethoden der nationalen Rechtsordnung dennoch nicht nur naheliegt, sondern vielmehr zwingend geboten scheint, ergibt sich aus der gemeinschaftsweiten Anerkennung eines gemeinsamen methodischen Kernbestands einerseits sowie der intuitiven Richtigkeit einer Heranziehung tradierter Mittel der Textanalyse und deren tatsächlicher Übung in den Mitgliedstaaten.

2. Grundfreiheitsbezogene Modifikationen des „klassischen Auslegungskanons“ in der Auslegungspraxis des EuGH

a) Präjudizienpraxis

In der gängigen Argumentationsführung des EuGH nimmt daneben allerdings auch die Inbezugnahme der eigenen Rechtsprechung eine beson-

240 *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung¹, S. 115 ff. m. w. N.

241 Ähnlich auch *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre², 224-249 (229 und 248).

242 S. hierzu unter Teil 1, § 3, II., 2.

243 EuGH, Rs.44/79, Slg. 1979, 3727 – Liselotte Hauer/Land Rheinland-Pfalz, Rz. 14.

ders herausgehobene Stellung ein²⁴⁴. Denn der Gerichtshof beruft sich in seinen Urteilsbegründungen regelmäßig auf frühere Entscheidungen in gleich oder ähnlich gelagerten Fällen und scheint andere Auslegungsmethoden dabei auf den ersten Blick häufig nur „nachgeordnet“²⁴⁵ zu berücksichtigen. Diese „Präjudizienpraxis des EuGH“²⁴⁶ darf jedoch keinesfalls dahingehend fehlgedeutet werden, dass der Verweis auf die Auslegungsergebnisse vergangener Entscheidungen eine eigenständige Auslegung im Rahmen der Folgeentscheidung von vorneherein obsolet machte. Da im Unionsrecht, anders als in den case law-fundierten Rechtsordnungen des common law-Rechtskreises, keinerlei formale Bindungswirkung der in Bezug genommenen, früheren Urteile besteht²⁴⁷, entbindet das lapidare Zitieren als solches das Gericht nicht von seiner Verpflichtung zu einer methodisch schlüssigen Begründung im Einzelfall, sondern kann vorliegend nur eine ergänzende Hilfsfunktion erfüllen. Die rechtliche Vertretbarkeit der früheren Rechtsprechung vorausgesetzt, taugt die Inbezugnahme von Leitentscheidungen dabei trotz ihrer unabwiesbaren praktischen Bedeutung nur insoweit als Argumentationsfigur, als die zugrundeliegende Ausgangssituation tatsächlich weitgehend unverändert fortbesteht. Eine eigenständige Auslegung durch das Gericht unter Heranziehung allgemein anerkannter Methodengrundsätze kann und muss daher gegebenenfalls immer wieder aufs Neue erfolgen.

b) Anwendung klassischer Auslegungsmethoden

Neben der grundsätzlichen Ausrichtung am „Leitbild des eigenen Präjudiz“²⁴⁸, greift der Gerichtshof in seiner Auslegungspraxis daher regelmäßig auch auf die aus der nationalen Rechtstheorie bekannten Methoden

244 Ausf. hierzu mit empirischen Nachweisen vgl. *Dederichs*, EuR 2004, 345 (346 ff.); *Stotz*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 653-678 (675 f.).

245 *Dederichs*, EuR 2004, 345 (347).

246 *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung 1, S. 190.

247 *Dauses/Brigola*, in: *Dauses* 15, EU-Wirtschaftsrecht, P. II. Vorabentscheidungsverfahren Rdnr. 240.

248 *Bleckmann*, NJW 1982, 1177.

des „klassischen Auslegungskanons“ zurück²⁴⁹. Im Grundsatz stehen dabei alle Auslegungsmethoden gleichberechtigt nebeneinander, ohne dass dem Primärrecht eine diesbezügliche Rangfolge zu entnehmen wäre²⁵⁰. Obwohl eine rechtlich zwingend vorgegebene „Hierarchie der Auslegungsmethoden [nach ganz überwiegender Auffassung also] nicht erkennbar“²⁵¹ sein soll, misst der EuGH den einzelnen Erkenntnisgewinnungsstrategien in seinen Entscheidungen aber dennoch erkennbar unterschiedliches Gewicht bei. Im unterschiedlich intensiven Gebrauch der jeweiligen Methoden findet die besondere Natur des Unionsrechts ihre Berücksichtigung. In der Vergangenheit entsprach es dabei zwar nicht der üblichen Handhabung des Gerichtshofs, die von ihm herangezogenen Auslegungsgrundsätze ausdrücklich zu benennen²⁵². Doch auch die Tatsache, dass abstrakte Äußerungen zu methodischen Fragen in der Europarechtsprechung insgesamt eher rar gesät sind, tut der Offenkundigkeit der angesprochenen Parallelen keinen Abbruch.

aa) Wortlaut als Ausgangspunkt der Auslegung

Wie in der nationalen Rechtsanwendungsmethodik, kommt dem Wortlaut auch in Bezug auf das Unionsrecht grundsätzlich eine Schlüsselrolle für die Normerschließung zu. Denn auch hier fungiert er regelmäßig als Ausgangspunkt²⁵³ und äußerste Grenze²⁵⁴ der Auslegung. Dort wo die

249 Vgl. *Riesenhuber*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 315-348 (322 ff.); *Stotz*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 653-678 (659); *Wegener*, in: *Callies/Ruffert*, *EUV/AEUV* 4, Art. 19 EUV Rdnr. 12; monographisch *Anweiler*, *Die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften* 1 sowie *Buck*, *Über die Auslegungsmethoden des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft* 1.

250 *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre* 2, 224-249 (241).

251 *Ukrow*, *Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung* 1, S. 121.

252 Zu dieser Zurückhaltung vgl. auch *Bleckmann*, *NJW* 1982, 1177 f.

253 *Wegener*, in: *Callies/Ruffert*, *EUV/AEUV* 4, Art. 19 EUV Rdnr. 12 unter Hinweis auf die GA Roemer Schlussanträge v. 13.10.1970 zu EuGH, Rs. 16/70, Slg. 1970, 921 – *Necomout/Hoofdproduktschap*, S. 938.

254 So ausdrücklich EuGH, Rs. C-313/07, Slg. 2008, I-7907 – *Kirtruna* u. a., Rz. 44; unter Hinweis auf das Problem der Vielsprachigkeit an der begrenzenden Funktion des Wortlauts zweifelnd demgegenüber *Danwitz*, *EuR* 2008, 769 (780).

Deutung, die der Normgehalt seitens der Rechtsprechung erfahren hat, die Grenzen des natürlichen Wortsinns eindeutig überschreitet, bezeichnet man dieses Vorgehen trotz einer relativen Verschärfung der Abgrenzungsproblematik auch im europarechtlichen Kontext als richterliche Rechtsfortbildung. Die generelle Befugnis des EuGH zur Rechtsfortbildung wird dabei trotz deren besonderer Legitimationsbedürftigkeit durch die Mehrheit der nationalen Verfassungsgerichte anerkannt²⁵⁵ und findet sich nach allgemeiner Auffassung zudem verfahrens- wie materiell-rechtlich an verschiedenen Stellen des Primärrechts normativ verankert²⁵⁶. Aus demokratietheoretischer Perspektive sind die methodischen Anforderungen an die Rechtsfortbildung dabei allerdings „umso höher, je mehr sie sich der Vertragsänderung annähert.“²⁵⁷

Eine vorrangige oder gar exklusive Orientierung der Rechtsanwendung am Wortlaut erscheint im Europarecht jedoch schon rein praktisch ausgeschlossen. Denn bei Heranziehung der grammatischen Auslegungsmethode, bei der das Hauptaugenmerk des Rechtsanwenders darauf gerichtet ist, „den möglichen Wortsinn und Bedeutungsgehalt einer Norm aus dem allgemeinen Sprachgebrauch zu ermitteln“²⁵⁸, ergeben sich zwangsläufig spezifische Probleme aus der Mehrsprachigkeit des Unionsrechts. Eine besondere Eigenart der supranationalen Rechtsordnung besteht nämlich darin, dass die in sämtlichen Amtssprachen der Mitgliedstaaten abgefassten Normtexte in allen Sprachfassungen gleichermaßen verbindlich (Art. 55 EUV, Art. 358 AEUV) sind²⁵⁹. Wie man es sich mit Blick auf die unterschiedlichen Vorverständnisse der Normanwender und denkbare Ungenauigkeiten der Übersetzung leicht ausmalen kann, ist dies einer einheitlichen, wortlautgetreuen Interpretation nicht unbedingt zuträglich, so dass die Bedeutungsgehalte der in den einzelnen Vertragsfassungen verwendeten Rechtsbegriffe im Einzelfall erheblich voneinander abweichen

255 *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 96 ff.

256 *Ausf.* hierzu vgl. *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 90 ff.

257 *Ukrow*, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 111.

258 *Zippelius*, Juristische Methodenlehre10, S. 43.

259 vgl. *Dörr*, in: *Grabitz/ Hilf/ Nettessheim*46, Art. 55 EUV Rdnr. 4; *Pechstein/Drechsler*, in: *Riesenhuber* (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 224-249 (232).

können²⁶⁰. Für die Auslegungspraxis auf europäischer Ebene besitzt die Wortlautargumentation aus diesem Grund vergleichsweise geringe Relevanz. Auch wenn der EuGH in vielen seiner Entscheidungen explizit auf die Formulierung des Normtextes als Ausgangspunkt der Auslegung Bezug nimmt, ist es, gerade was die Beantwortung wertungsbedürftiger Zweifelsfragen betrifft, letztlich den genannten praktischen Schwierigkeiten zuzuschreiben, dass insofern eine Zurückdrängung der grammatischen zugunsten einer stärker teleologisch orientierten Normerschließung stattgefunden hat²⁶¹.

bb) Historische Auslegung

Ganz ähnlich verhält es sich auch mit der subjektiv-historischen Auslegung, welche vor allem die geschichtliche Entwicklung einer Rechtsnorm in den Blick nimmt. Verstanden als Erforschung des „*tatsächlichen Willens des historischen Gesetzgebers*“²⁶² im Zeitpunkt des Normerlasses, kommt ihr, insbesondere was die Auslegung des europäischen Primärrechts durch den Gerichtshof angeht, nur vergleichsweise geringes Gewicht zu²⁶³. Die hierin zum Ausdruck kommende Nachrangigkeit der ursprünglichen Zielvorstellungen der Vertragsschließenden ist dabei im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass es sich bei der Unionsrechtsordnung, wie bereits mehrfach angeklungen, nach verbreiteter Vorstellung um ein „dynamisches Regulationssystem“²⁶⁴ handelt. Die tendenzielle Objektivierung der Auslegung, die dies mit sich bringt, versinnbildlicht also gewissermaßen das Spannungsverhältnis zwischen subjektiv-historischer Deutung des Normtextes einerseits und der Dynamik eines Integrationsprozesses, der sich von seinen völkerrechtlichen Wurzeln weitgehend emanzipiert hat, andererseits. Darüber hinaus trägt aber auch die eingeschränkte Zugänglichkeit der die Vorarbeiten zu den Gründungsverträgen dokumentierenden Materialien

260 *Danwitz*, EuR 2008, 769 (781); *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 224-249 (232).

261 S. dazu die Nw. unter Fn. 271 f.

262 Eingehend hierzu *Leisner*, EuR 2007, 689.

263 *Dederichs*, EuR 2004, 345 (345 m. w. N. sowie 358); *Stotz*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 653-678 (660); *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 224-249 (238).

264 S. hierzu die Nw. unter Fn. 226.

dazu bei, dass historische Argumente im primärrechtlichen Kontext vom Gerichtshof regelmäßig hintangestellt werden²⁶⁵.

cc) Systematische Auslegung

Eine weitaus größere Rolle spielt demgegenüber die systematische Auslegung²⁶⁶, die sich mit der „Stellung einer Vorschrift im äußeren System des Rechtsakts“²⁶⁷ befasst und vom EuGH häufig zur Untermauerung teleologischer oder grammatischer Argumente unterstützend herangezogen wird²⁶⁸. Soweit die Interpretation anhand der in den Verträgen ausdrücklich niedergelegten, allgemeinen Zielvorstellungen vorgenommen wird, lässt sich eine klare Abgrenzung zur teleologischen Auslegungsmethode, die auf den hinter einer Regelung stehenden Sinn und Zweck abstellt, allerdings in vielen Fällen kaum noch treffen.

dd) Teleologische Auslegung nach Maßgabe des Effet utile-Grundsatzes

Am stärksten geprägt ist die Auslegung des Unionsprimärrechts deshalb letztlich durch die vom Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung praktizierte, spezifische Betonung der teleologischen Auslegung²⁶⁹. „[I]n aller Regel“ ist sie es, die „das Judikat [...] „trägt““²⁷⁰. Andere Auslegungsmethoden, wie insbesondere die Argumentation mit dem Wortlaut scheinen

265 *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 224-249 (238 f.) m. w. N.; krit. demgegenüber *Leisner*, *EuR* 2007, 689 (690 und 695).

266 *Bleckmann*, in: Klein (Hg.), *Studien zum Europäischen Gemeinschaftsrecht*1, 41-58 (56); *Stotz*, in: Riesenhuber (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 653-678 (660) m. N. aus der Rspr.

267 Formulierung übernommen von *Stotz*, in: Riesenhuber (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 653-678 (660).

268 Zu dieser Kombination und den teils fließenden Übergängen zwischen teleologischer und systematischer Argumentation vgl. *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 224-249 (241).

269 Dahingehende Vermutung bereits bei *Bleckmann*, *NJW* 1982, 1177 (1178); *Wegener*, in: *Callies/Ruffert*, *EUV/AEUV*4, Art. 19 EUV Rdnr. 15; *Pechstein/Drechsler*, in: Riesenhuber (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 224-249 (236).

270 So *Stotz*, in: Riesenhuber (Hg.), *Europäische Methodenlehre*2, 653-678 (660).

demgegenüber zumindest nach wohl überwiegend vertretener Ansicht²⁷¹ „weitgehend durch das [...] Zielsystem des Vertrages verdrängt“²⁷² zu werden. Die „dynamische, an den Vertragszielen und der praktischen Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts orientierte Interpretationsmethode“²⁷³ des EuGH „[entspricht dabei] der stark zweckrationalen Ausprägung und dem sehr systematischen Aufbau der Verträge“²⁷⁴.

Zur obersten Leitlinie der Auslegung hat sich ausgehend hiervon vor allem der Grundsatz des sog. „*effet utile*“ entwickelt²⁷⁵. Nach traditionellem Begriffsverständnis verlangt dieser im Kern nach einer „Erhaltung der Funktionsfähigkeit des vertraglich eingerichteten Systems materiell-rechtlicher und institutionell-rechtlicher Vorschriften und des darin gewährleisteten Ausgleichs von Integrations- und Souveränitätsinteressen“²⁷⁶. Die methodischen Vorgaben beinhalten damit eine zwar weitreichende, letztlich jedoch zugleich beklagenswert unkonkrete Inbezugnahme der vertraglichen Zielsetzungen. Ein Umstand, der naturgemäß eine besonders extensive Handhabung der teleologischen Auslegung herausfordert. Diese grundlegende Tendenz wird in Bezug auf das primäre Unionsrecht zusätzlich durch die tatbestandlich vielfach nur schwach ausgeprägte Normkonturierung begünstigt und erschwert an vielen Stellen die Abgrenzung zwischen einfacher Auslegung und Rechtsfortbildung. Angesichts der konzeptionellen Lückenhaftigkeit und dynamischen Entwicklungsoffenheit der Unionsrechtsordnung sind die diesbezüglichen Übergänge fließend²⁷⁷. Speziell für den Bereich der europäischen Grundfreiheiten bedeutet die

271 Wegener, in: Callies/Ruffert, EUV/AEUV4, Art. 19 EUV Rdnr. 15; sinngemäß auch Pechstein/Drechsler, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 224-249 (236); a. A. demgegenüber Dederichs, EuR 2004, 345 (349).

272 Bleckmann, in: Klein (Hg.), Studien zum Europäischen Gemeinschaftsrecht1, 41-58 (58).

273 Fischer, Primäres Gemeinschaftsrecht und direkte Steuern1, S. 131; grundlegend zur Bedeutung der „dynamischen Auslegung“ Bleckmann, NJW 1982, 1177 (180 f.).

274 Ukrow, Richterliche Rechtsfortbildung durch den EuGH: Dargestellt am Beispiel der Erweiterung des Rechtsschutzes des Marktbürgers im Bereich des vorläufigen Rechtsschutzes und der Staatshaftung1, S. 121.

275 Pechstein/Drechsler, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 224-249 (237); Stotz, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 653-678 (661); allgemein zum „*effet utile*“-Grundsatz vgl. die Nw. in Fn. 16.

276 Mittmann, Die Rechtsfortbildung durch den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften und Rechtsstellung der Mitgliedstaaten der Europäischen Union1, S. 221 f.

277 Zu diesem Zusammenhang vgl. auch Stotz, in: Riesenhuber (Hg.), Europäische Methodenlehre2, 653-678 (661).