

XXVIII FIDE Kongress

Thema 2: Steuern, staatliche Beihilfen und Wettbewerbsverzerrungen

Genereller Berichterstatter: **Raymond Luja**

Institutioneller Berichterstatter: **Julia Rapp**

Fragebogen

Seit 2013 hat die Europäische Kommission eine EU-weite Überprüfung von über 1000 Steuerentscheiden veranlasst; diese hat bereits zu einer Reihe von Entscheidungen geführt, die die Mitgliedstaaten anweisen, grosse Summen an Geld zurückzufordern, die als unrechtmässige staatliche Beihilfen (wie z.B. *Starbucks*, *Fiat*, *Belgian Excess Profit Rulings*, *Apple*) eingestuft wurden. Diese Entscheidungen sind derzeit Gegenstand von vor den EU-Gerichten anhängigen Gerichtsverfahren.

Wir möchten die nationalen Berichterstatter dazu auffordern, zu den folgenden Fragen und Problemen Stellung zu nehmen. Die Fragen sind in zwei Teile eingeteilt: Teil I befasst sich vor Allem mit den nationalen Steuerregelungen und Steuerverfahren, Teil II mit nationalen verfahrensrechtlichen Angelegenheiten und deren Zusammenspiel mit dem Europäischen Recht.

Teil I

Viele Staaten erlauben es ihren Steuersubjekten mit den nationalen Steuerbehörden in Kontakt zu treten um eine gewisse Art von rechtlicher Sicherheit bzgl. ihrer Steuerangelegenheiten zu erhalten. Das kann in verschiedenen Formen geschehen, etwa in einer formelleren Form von vorab beschlossenen Steuerentscheiden oder vorab entschiedenen Preisvereinbarungen oder, weniger formell, schriftlichen oder mündlichen "Gentlemen's agreements" oder sogar einfachen Klarstellungen, die eindeutig als unverbindlich angesehen werden. Einige Staaten erlauben es jedwelchem Unternehmen vorab einen Steuerbescheid zu beantragen, andere haben eine ausdrückliche oder implizite Politik mit dem Ziel, den Zugang großer Unternehmen oder solcher Unternehmen, die substantielle neue Investitionen planen, zu den Steuerbehörden zu begrenzen.

1. Erlaubt Ihr Land irgendeine Art von durch die Steuerbehörden im Voraus gegebener Rechtssicherheit auf dem Gebiet der Steuerangelegenheiten? Wenn ja, existieren spezifische Anforderungen um eine derartige Sicherheit im Voraus zu erlangen?

Es kann verschiedene Arten von Ungewissheiten geben. Zum Beispiel (und je nach den Tatsachen des Einzelfalls) könnte es sich um eine ganz bestimmte Zahlung zwischen zwei Unternehmen handeln, die entweder als eine Schuld (was zu Zinszahlungen führt, die entweder teilweise oder vollständig von den Steuern abgesetzt werden können), oder aber als Kapital angesehen werden kann (was zu Dividendenausschüttungen führt, die nicht von der Steuer absetzbar sind). Andere Ungewissheiten können entstehen, wenn Gewinne gewissen juristischen Personen (oder innerhalb der juristischen Person) zugesprochen werden. Angenommen, eine Ware wird im Staat A entworfen, im Staat B produziert, dann verkauft und im Staat C ausgeliefert: dann erhebt sich die Frage, welcher Staat welchen Anteil am Gewinn versteuern sollte. In der Abwesenheit eines bilateralen Übereinkommens kann jeder Staat selbst bestimmen, welcher Teil des Gewinns zu versteuern (oder nicht zu versteuern) ist.

2. Überprüfen die Steuerbehörden Ihres Landes systematisch die in einem Antrag auf einen Steuerbescheid enthaltenen Fakten, sei es vor der Beschlussfassung (ex-ante), sei es nach der jährlichen Steuerveranlagung (ex-post)? Wenn ja, könnten Sie bitte das einschlägige Verfahren beschreiben?
3. Beinhaltet die Vorschriften zur Bekämpfung der Steuerumgehung Ihres Landes eine Regelung, die Ihre nationale Steuerbehörde dazu verpflichtet, die Behandlung, die eine spezifische Zahlung/ein spezifischer Geschäftsvorgang in einem anderen Land erfahren hat, innerhalb des Verfahrens einer Steuerprüfung und vor Beschlussfassung zu überprüfen? Wenn ja, könnten Sie bitte das einschlägige Verfahren darlegen und erklären?

Unabhängig der exakten nationalen Regelungen in den oben beschriebenen Situationen kann der Fall aufkommen, in dem –im Nachhinein – die von den Steuerbehörden gegebene Bestätigung inkorrekt war. Sei es, weil die nationalen Gerichte in der Zwischenzeit neue Urteile erlassen haben, sei es, weil neue Tatsachen darauf hindeuten, dass die Gewinne anders hätten gedeutet werden müssen.

4. Könnten Sie bitte auf die Frage eingehen, unter welchen Umständen die Steuerbehörden durch einen Entscheid oder eine andere Art von im Vorab gegebener Rechtssicherheit an diesen gebunden sind (oder nicht)?

In jüngsten Entscheidungen hat die Kommission die Anwendung einer einseitigen Leistungsverrechnung durch die Steuerbehörden kritisiert, da die fraglichen Steuerbehörden

nicht überprüfen, ob die grenzüberschreitende Gewinne eventuell in dem Bestimmungsland besteuert werden.

5. Wird in Ihrem Land überprüft, ob übriggebliebene Gewinne von einem anderen Land besteuert werden? Wenn ja, bestehen in Ihrem Land Korrektur-Mechanismen die es erlauben, dass diese in Ihrem Land versteuert werden, um so eine doppelte Nichtbesteuerung zu verhindern?

Wenn es darum geht, Gewinne innerhalb einer juristischen Person, die grenzüberschreitend handelt, zuzuordnen, so sind einige Länder dazu übergegangen, diese Gewinne den „Headquarters“ (dem Hauptsitz) zuzuordnen, es sei denn, es handelt sich eindeutig um Gewinne, die lokalen Tätigkeiten entspringen (die „Betriebsstätte“).

6. Wendet Ihr Land irgendeine Art von Standardregel an, wenn es darum geht, Gewinne zuzuordnen?

In den oben genannten Steuerfällen hat die Kommission argumentiert, dass der Fremdvergleichsgrundsatz („at arm’s length principle“) unmittelbar aus der Anwendung des Artikel 107 AEUV folgt, unabhängig davon, ob oder unter welchen Umständen ein derartiges Prinzip im Lichte des nationalen Steuerrechts gesehen werden muss.

7. Hat Ihr Land irgendeine Art von Fremdvergleichspreis/Transferpreisprinzip angewandt, sei es durch formelle Normen, sei es durch reine Anwendung in der Praxis? Gibt es, in welchem der oben genannten Fällen auch immer, eine Verbindung zu den OECD Transferpreis-Richtlinien?

Im Prozess der Feststellung, welcher Anteil an Gewinn in einem Land zu versteuern ist, können sowohl die Steuerbehörden als auch das Steuersubjekt selbst zum Schluss kommen, dass Gewinne oder Kosten unter- oder überbewertet wurden. Das kann vor Allem in konzerninternen Situationen vorkommen. In Abwesenheit jedwelcher Anpassung kann die Summe der steuerunterworfenen Gewinne im Vergleich zum Fremdvergleich zu hoch oder zu niedrig sein.

8. Erlaubt Ihr Land unilaterale Anpassungen der Gewinne, sowohl nach oben als auch nach unten gerichtet?

Ein vereinfachtes Beispiel: Ein Produkt wird von einem Unternehmen an ein anderes Unternehmen für 100 verkauft. Gemäß den Steuerbehörden des „verkaufenden Staats“ hätte

der Fremdvergleichspreis 120 sein müssen und sie korrigieren den der Steuer unterworfenen Gewinn demgemäß.

9. Angenommen, der Käufer wäre in Ihrem Land ansässig. Unter welchen Umständen würden Ihre Steuerbehörden das Transferpreis-Resultat des anderen Landes akzeptieren – also eine Erhöhung steuerabsetzbarer Kosten – und eine Anpassung der steuerrechtlichen Gewinne nach unten vornehmen?

Viele Länder verfügen über generelle Missbrauchsbekämpfung-Vorschriften (*general anti-abuse rule*, „GAAR“) zusammen mit speziellen Rechtsvorschriften (*lex specialis*), die sich auf Unausgeglichheiten (Schuld/Kapital), Einschränkung beim Zinsabzug oder Fremdvergleichspreis beziehen.

10. Existieren in Ihrem Land solche Vorschriften? Wenn ja, ist es im Lichte Ihres Rechts erlaubt, diese Vorschriften auf einen Fall von Missbrauch anzuwenden, als eine Art von „back up“ zum *lex specialis*, das sich im gegebenen Fall als unzureichend herausgestellt hat?

Teil II

Die Mitgliedstaaten selbst werden beauftragt eine Rückforderungsentscheidung zu implementieren. Diese wird von nationalem Recht bestimmt sein. Einige Mitgliedstaaten benutzen zivilrechtliche Verfahren (ungerechtfertigte Bereicherung u.Ä.), andere haben spezielle verwaltungsrechtliche oder steuerrechtliche Verfahren vorgesehen. Man kann daraus sogar ein nur verfahrensrechtliches Problem machen und Entscheidungen der Kommission als Rechtsanspruch zur Schuldeintreibung benutzen. Das Verfahren sollte so ausgelegt sein, dass die Wiedererlangung innerhalb von vier Monaten nach Entscheidsbeschluss möglich ist.

11. Beschreiben Sie kurz ob, und wenn ja, Regelungen in Ihrem Land eingeführt wurden zur schnellen und effektiven Rückforderung staatlicher Beihilfen (fiskaler Art), die von der Kommission angeordnet wurden?
12. Gab es irgendwelche Beispiele eines Falles in Ihrem Land, in dem ein nationales Gericht die (sofortige) Rückforderung einer staatlichen Beihilfe verweigert hat? Wenn ja, bitte beschreiben Sie diesen Fall.

Angesichts der Natur der staatlichen Beihilfen gibt es eigentlich keinen Raum für eine beschützenswürdige Anerkennung „berechtigter Erwartungen“. Hier stellt sich die Frage, in

welchem Ausmaß die EU-Mitgliedstaaten an nicht EU-Übereinkünfte gebunden sind, die eventuell einen strengeren Schutz der berechtigten Erwartungen vorsehen. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage nach Übereinkünften zum Schutze des Eigentums oder bilateralen oder multilateralen Investitions-Übereinkommen, die einen Investitionsschutz bieten.

13. Ist Ihr Land an internationale Rechtsverbindlichkeiten gebunden, die den Schutz des Eigentums oder den Schutz ausländischer Investitionen beinhalten? Wenn ja, bitte identifizieren Sie diese¹
14. Welchen Standpunkt nehmen die Gerichte Ihres Landes ein, wenn es um das Problem widerstreitender Verpflichtungen zwischen EU-Recht und Internationalem Recht (bilaterale Übereinkünfte mit nicht EU-Mitgliedstaaten mit eingeschlossen) geht?

¹ Im Falle von zeitlichen Beschränkungen bitten wir Sie, vor Allem auf alle existierenden Übereinkünfte mit den USA oder Groß - Britannien einzugehen.