

Europäisches Beihilferecht und nationales Steuerrecht

Prof. Dr. Andreas Musil, Universität Potsdam

Gliederung

- I. Einleitung
- II. Beihilfentatbestand und Steuerrecht
- III. Anwendungsfälle im nationalen Recht
- IV. Verfahrensfragen
- V. Ausblick

I. Einleitung

- Stetig steigende Relevanz des Themas.
- Deutsche Diskussion durch § 8c Abs. 1a KStG, Sanierungsklausel.
- Derzeit Diskussionen um Lizenz-/Patentboxen
- Deutscher Finanzminister kann sich derartige Steuersparmodelle auch für Deutschland vorstellen.
- Weitere Normkomplexe unter „Beihilfeverdacht“.

II. Beihilfentatbestand und Steuerrecht

- Mitgliedstaatliche Steuervergünstigungen sind grundsätzlich geeignet, den Beihilfentatbestand zu erfüllen. **Vorteilsgewährung**, Herkunft aus **staatlichen Mitteln**, **Wettbewerbsverfälschung** bzw. **Handelsbeeinträchtigung** lassen sich oft bejahen.
- Entscheidendes Abgrenzungskriterium ist das der **Selektivität**.
- Prüfung in **drei Schritten**:
 - Referenzsystem
 - Ausnahme zu dieser Normalbesteuerung
 - Ausnahme durch Natur/inneren Aufbau des Systems bedingt?

II. Beihilfentatbestand und Steuerrecht

Perspektive bei der Bestimmung des Referenzsystems:

Kleinräumig-induktiv bzw. mikrosystematisch:

Es wird nur der unmittelbare Regelungszusammenhang der fraglichen Ausnahmegesetzvorschrift in den Blick genommen (Kommission/EuGH).

Global-deduktiv bzw. makrosystematisch:

Es werden auch Grundprinzipien und Systemüberlegungen in die Betrachtung einbezogen (deutsche Literatur).

II. Beihilfentatbestand und Steuerrecht

Tragweite der Norm:

- Als Ausgangspunkt der Prüfung erscheint der mikrosystematische Ansatz geeigneter.
- Es bedarf jedoch eines Korrektivs, um die objektiven Wirkungen der fraglichen Steuernorm berücksichtigen zu können.
- Rückgriff auf das vom EuGH genannte Kriterium der „**Tragweite der Norm**“ (EuGH, C-6/12, P Oy).

III. Anwendungsfälle im nationalen Recht

1. Sanierungssteuerrecht:

- Die *Sanierungsklausel* des § 8c Abs. 1a KStG stellt sich auch vor dem Hintergrund der mikrosystematischen Betrachtungsweise nicht als selektive Beihilfe dar. § 8c Abs. 1 KStG beinhaltet kein allgemeines Referenzsystem der Nichtberücksichtigung von Verlusten, sondern hat Sonderfälle im Blick.
- Auch der *Sanierungserlass* ist keine Beihilfe, weil er nur Einzelmaßnahmen aus Billigkeitsgründen ermöglicht.

III. Anwendungsfälle im nationalen Recht

2. Lizenz- und Patentboxen:

- Lizenz- und Patentboxen in ihrer ursprünglichen Ausprägung sollen eine niedrigere Besteuerung für Einkünfte aus Forschung und Entwicklung ermöglichen.
- Mittlerweile werden sie von vielen Staaten als allgemeines Steuersparmodell eingesetzt.
- So werden allgemein Lizenz Einkünfte einer niedrigeren Besteuerung unterworfen, um global agierende Konzerne anzulocken.
- Deutschland prüft derzeit die Einführung einer solchen Lizenzbox.

III. Anwendungsfälle im nationalen Recht

- Ursprünglich hatte die Kommission solche Patent-/Lizenzboxen für mit dem Beihilferecht vereinbar gehalten, wenn damit **Forschung und Entwicklung** gefördert wurden.
- Allerdings haben sich die Rahmenbedingungen seither gewandelt. Fraglich ist die **selektive Bevorzugung bestimmter Unternehmen ohne direkten Bezug zu Forschung und Entwicklung**.
- Hier kann argumentiert werden, dass es zu einem selektiven Vorteil bei **grenzüberschreitend tätigen Unternehmen** kommt, ohne dass ein Zusammenhang mit aner kennenswerten Förderzielen erkennbar wird.

III. Anwendungsfälle im nationalen Recht

3. Gemeinnützigkeitsrecht:

- Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts können in den Anwendungsbereich des Beihilfebegriffs fallen (**EuGH, C-222/04, Cassa di Risparmio**).
- Gemeinnützigkeitsrecht wirkt grundsätzlich selektiv, soweit **Zweckbetriebe** begünstigt werden.
- Eine Makrobetrachtung des deutschen Steuersystems, die die **Einbuße an Leistungsfähigkeit** bei gemeinnützigen Körperschaften global berücksichtigt, erscheint als zu weitgehend.

III. Anwendungsfälle im nationalen Recht

- Das Gemeinnützigkeitsrecht begründet auch **keine systemimmanente Regelabweichung**.
- Im Ergebnis können insbesondere die Steuervergünstigungen für **Zweckbetriebe** vom **Beihilfentatbestand** erfasst werden.
- Dieses rechtspolitisch und volkswirtschaftlich problematische Ergebnis könnte über die Figur der „**Tragweite der Norm**“ korrigiert werden.
- Alternativ kommt eine **Freistellung** durch die Kommission in Betracht.

III. Anwendungsfälle im nationalen Recht

4. Dauerverlustbetriebe der öffentlichen Hand:

- Hier stellen sich ähnliche Probleme wie beim Gemeinnützigkeitsrecht.
- Insbesondere **§ 8 Abs. 7 KStG** begründet eine selektiv wirkende Ausnahme von der Regelbesteuerung, indem **Dauerverlustbetriebe** nicht per se den Rechtsfolgen der **verdeckten Gewinnausschüttung** unterworfen werden.
- Eine systemimmanente Regelabweichung ist nicht ersichtlich.
- Auch hier muss über eine **generelle Freistellung** nachgedacht werden.

IV. Verfahrensfragen

- Bei jeder nationalen Steuernorm, die den Beihilfentatbestand erfüllt, ist nach den Verfahrensfolgen zu fragen.
- Liegt eine **Altbeihilfe** im Sinne von **Art. 108 Abs. 1 AEUV** vor, kann eine Weiteranwendung erfolgen, bis die Kommission diese beanstandet.

Bsp.: Gemeinnützigkeitsrecht, fraglich bei Dauerverlustbetrieben

- Liegt eine **neu einzuführende Beihilfe** vor, muss gem. **Art. 108 Abs. 3 AEUV** eine **Notifizierung** erfolgen. Andernfalls begeht der Mitgliedstaat eine Vertragsverletzung.

Bsp.: Patent-/Lizenzbox

V. Ausblick

- Nationales Steuerrecht gerät zunehmend in den Blick des Beihilferegimes.
- Der Begriff der „Tragweite der Norm“ sollte vom EuGH zu einem Korrektiv einer allzu kleinteiligen Bestimmung des Referenzsystems genutzt werden.
- Andernfalls sind politische Konflikte mit den Mitgliedstaaten vorprogrammiert.
- Insoweit ist von allen Beteiligten Augenmaß gefordert.