



# Steuerplanungspraktiken und Beihilfekontrolle

29 September 2014

**Dr. Max Lienemeyer LL.M.**

DG Wettbewerb

Europäische Kommission

Die in diesem Dokument zum Ausdruck kommenden Ansichten sind allein solche des Verfassers und können unter keinen Umständen als offizielle Position der Europäischen Kommission angesehen werden



## Agenda

- I. Einführung: Beihilfekontrolle im Steuerbereich
- II. Modernisierung der Beihilfekontrolle
- III. Beispiele von Steuerplanungspraktiken



## Warum Beihilfekontrolle?

- Artikel 107 Absatz 1 AEUV
- Beeinträchtigungen des Wettbewerbs durch staatliches Handeln – "level playing field"
- Beihilfen sind mit dem gemeinsamen Markt nur vereinbar, wenn sie durch ein Ziel im Allgemeininteresse gerechtfertigt sind
- Beihilfenkontrolle bleibt auch anwendbar, wo keine oder nur bedingte Kompetenzen an die EU übertragen worden sind



## Entwicklung der Regeln für steuerliche Beihilfen

- Artikel 107 Absatz 1 AEUV –
  - Gerichtshof im Rs. 173/73 *Italien/COM*
- Mitteilung der Kommission zur direkten Unternehmensbesteuerung (1998)
- Verfestigung der ständigen Rechtsprechung mit Höhepunkt im Gibraltar-Urteil von 2011 (G.Rs. C-106/09 P and C-107/09 P)
- Februar 2014 - Almunia kündigt Untersuchung von Steuerplanungspraktiken an
- Bald: Mitteilung der Kommission zum Beihilfebegriff



# Beihilfebegriff

1. Unternehmen / wirtschaftliche Tätigkeit
2. Übertragung staatlicher Mittel + Zurechenbarkeit
3. Vorteil
- 4. Selektivität**
  - Verschiedene Betrachtungsweisen: materielle und regionale Selektivität
5. Wettbewerbsverzerrung & Auswirkung auf den zwischenstaatlichen Handel



## Prüfungsrahmen für steuerliche Beihilfen?

- Entgangene Einnahmen statt positiver Leistungen
- Wirtschaftliche Auswirkungen vs. Ziel der Maßnahme
- Wirtschaftliche Auswirkungen vs. Form der Maßnahme



## Materielle Selektivität 1/3

- Maßnahme ist nur auf bestimmte (Gruppen von) Unternehmen oder auf bestimmte Sektoren in einem Mitgliedstaat anwendbar
- Vergleich innerhalb eines Mitgliedstaats
- De jure oder de facto

## Materielle Selektivität 2/3

Dreistufige Analyse:

- Bezugssystem
- Abweichung vom Bezugssystem
- Rechtfertigung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems
  - Vermeidung von Doppelbesteuerung,
  - Handhabbarkeit für die Verwaltung, ...

## Materielle Selektivität 3/3

Dreistufige Analyse ist im Ergebnis Diskriminierungsverbot  
(Rs. C-78/08 to C-80/08 *Paint Graphos*)

- Bezugssystem kann unterschiedlich definiert werden und Maßnahme stellt nur dann keine Beihilfe dar, wenn unter keinem sinnvollen Bezugssystem eine Abweichung vom Bezugssystem vorliegt (zB Rs. C 6/12 *P Oy*)
- Begünstigt Maßnahme bestimmte Unternehmen/Sektoren gegenüber anderen, die sich in vergleichbarer Lage befinden?  
(Gibraltar: off-shore companies)

# Rechtfertigung selektiver Steuerregelungen

Zwei Ebenen:

- Auf der Ebene der Prüfung des Vorliegens einer Beihilfe besteht die Möglichkeit der Rechtfertigung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystem
  - Systemimmanente Korrektur, die den Beihilfebegriff einschränkt
  - Allgemeine Erwägungen, insbesondere die Schaffung von Arbeitsplätzen, sind auf der Einnahmenseite (Steuern) nicht einschlägig
- Auf der Ebene der Vereinbarkeitsprüfung besteht auch noch die Möglichkeit eine Beihilfe für mit dem gemeinsamen Markt nach Anmeldung für vereinbar zu erklären
  - Allgemeine Regeln anwendbar (Regionalbeihilfen; Umweltschutzbeihilfen; ...)



## Agenda

- I. Einführung: Beihilfekontrolle im Steuerbereich
- II. Modernisierung der Beihilfekontrolle
- III. Beispiele von Steuerplanungspraktiken



# Modernisierung der Beihilfekontrolle

Ziele der Modernisierung (auch SAM genannt):

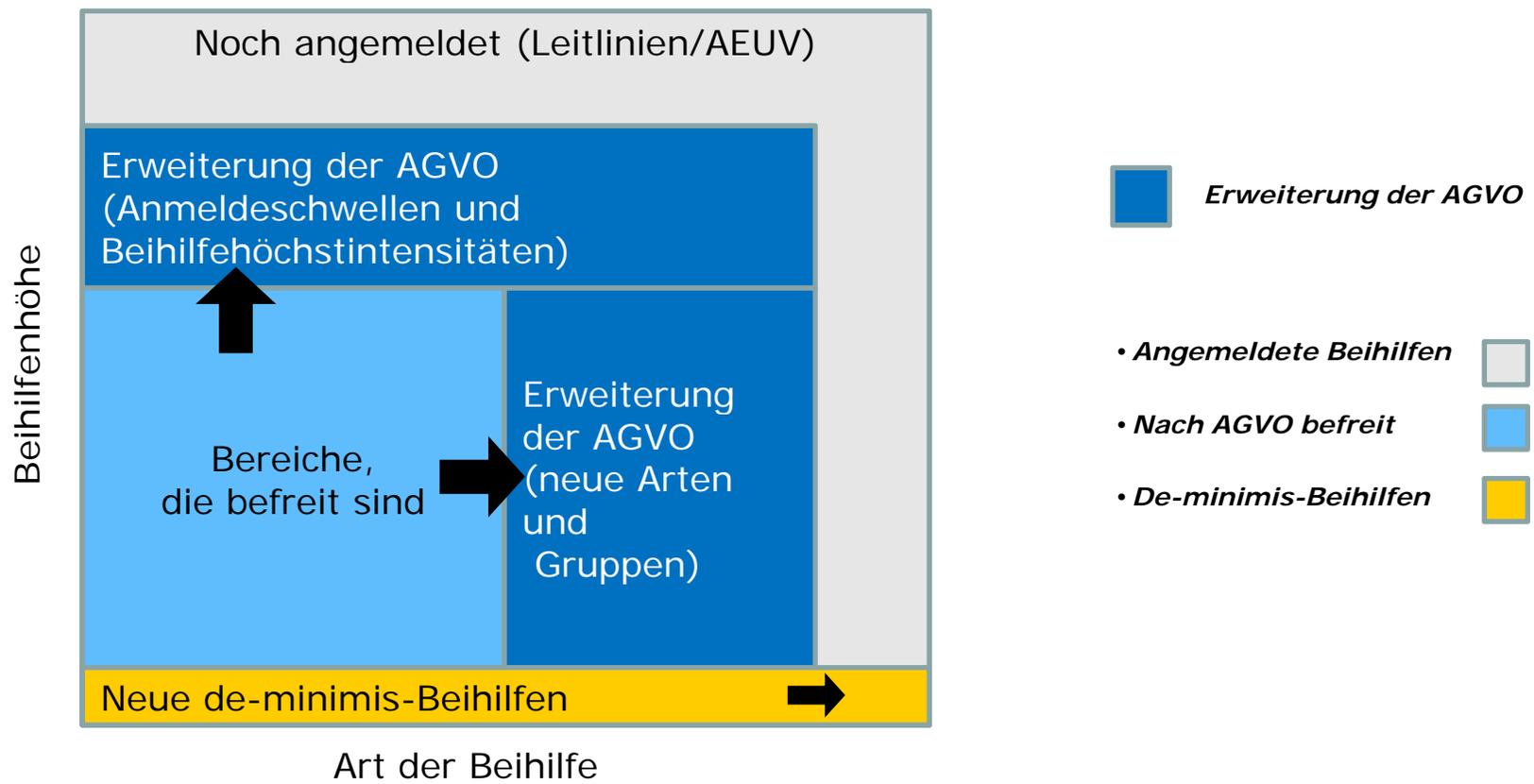
- Nachhaltiges Wachstum
- Konzentration auf die wirtschaftlich relevantesten Fälle (ua Steuern)
- Beschleunigte Verfahren für kleine und gut konzipierte Beihilfen
- Vereinfachung und Vereinheitlichung der Regeln
- Schnellere, bessere Entscheidungen
- Verbesserte Kontrolle, mehr Transparenz



## Bausteine der Modernisierung

- Überarbeitung der Allgemeinen Gruppenfreistellung-VO (AGVO)
- Überarbeitung zahlreicher Leitlinien
- Überarbeitung der De-minimis-VO
- Änderung der Verfahrens-VO
- Neue Mitteilung zum Beihilfebegriff

# Von der Ex-ante- zur Ex-officio/post-Kontrolle



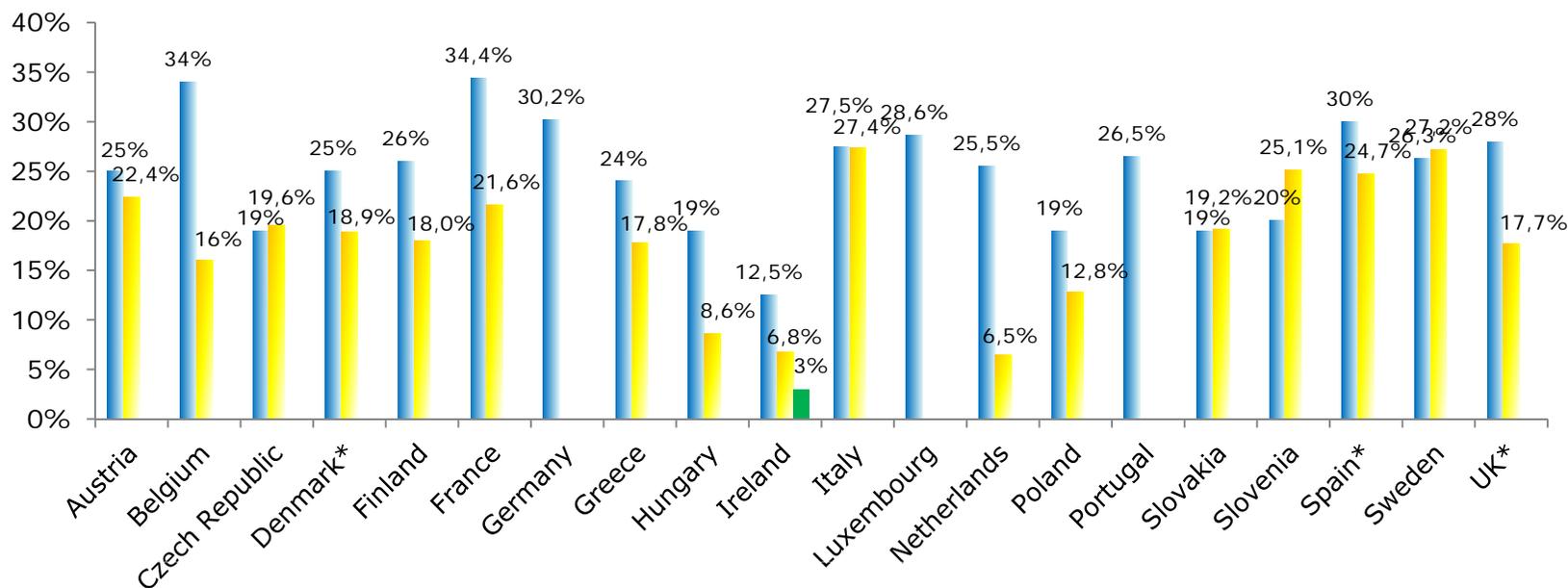


## Agenda

- I. Einführung: Beihilfekontrolle im Steuerbereich
- II. Modernisierung der Beihilfekontrolle
- III. Beispiele von Steuerplanungspraktiken

# Wettbewerbsverzerrungen durch Steuerplanungspraktiken?

2010 tax rates



- Statutory corporate rate
- Implicit corporate rate (ECFIN)
- Effective tax rate US companies in Ireland (Bloomberg)

\* Countries for which 2010 data was not available, this was replaced by 2009

Source: OECD, ECFIN, Bloomberg



# Prüfung von Steuerregelungen welche multinationale Unternehmen begünstigen

Beihilfekontrolle ist hier nicht neu:

- 1997 – Maßnahmen gegen den "schädlichen Steuerwettbewerb" / Verhaltenskodex Unternehmensbesteuerung
- 2001 – GD Wettbewerb eröffnet 15 Verfahren
  - Im Mittelpunkt stehen die sogenannten "Coordination centres", die multinationalen Unternehmen Sonderkonditionen bei der Ermittlung ihres beststeuerbaren Gewinnes erlauben, die keine Übereinstimmung mit dem Fremdvergleichsprinzip (*arm's length*) der OECD sicherstellen. Der Gerichtshof (Rs. C-182/03 und C-217/03 *Forum 187*) hat die Kommissionentscheidungen bestätigt.
  - Betroffen sind auch andere Steuerregelungen, insbesondere das Steuersystem von Gibraltar, das die Kommission verbietet.

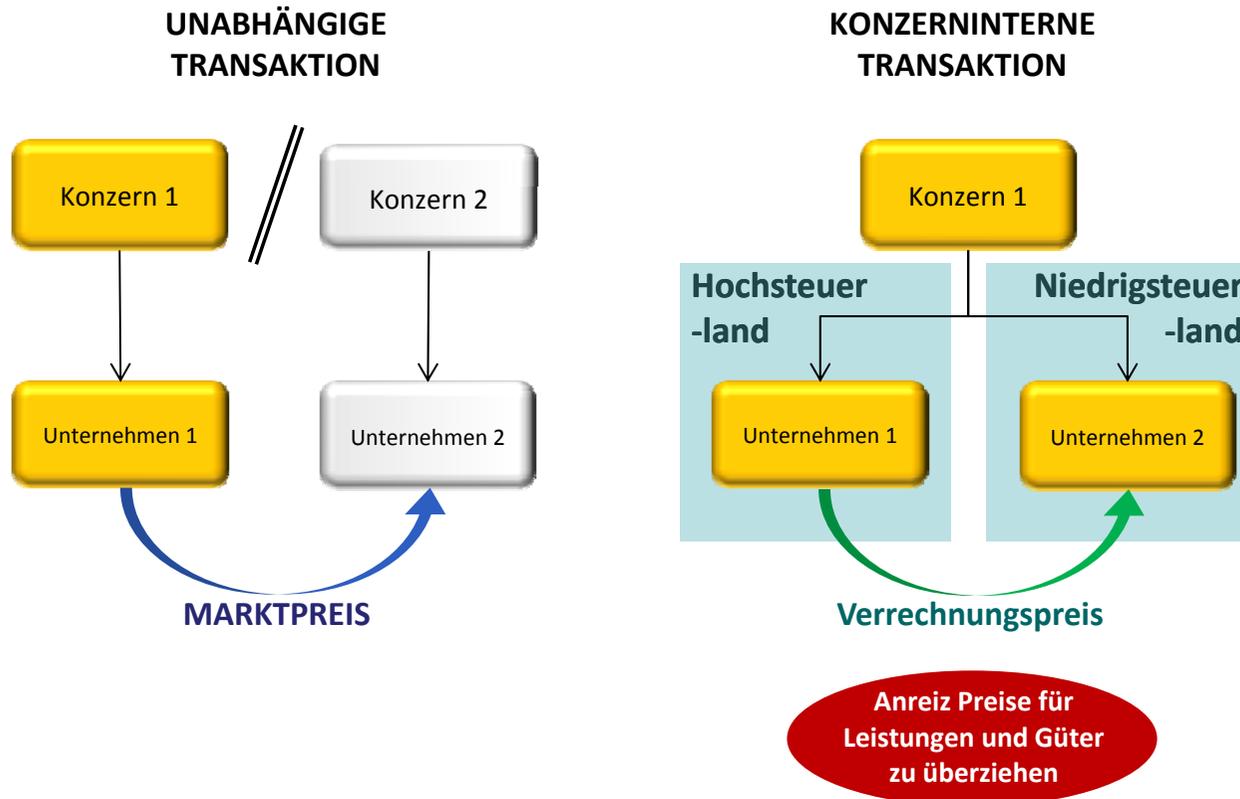


## **Fortführung der Ungleichbehandlung durch Einzelfallentscheidungen?**

- GD Wettbewerb hat 2013 auf Basis von Informationen aus verschiedenen Quellen Auskunftersuchen hinsichtlich Steuerentscheiden an verschiedene MS geschickt.
- Viele Steuerentscheide enthalten individuelle Verrechnungspreisvereinbarungen von multinationalen Unternehmen mit den Steuerbehörden
- Fraglich ist im Wesentlichen, ob die Entscheide inhaltlich einen Fremdvergleichsprinzip garantieren und wie dies im Einzelfall zu ermitteln ist.
  - Dies untersucht die Kommission seit Juni in diversen Verfahren

## Exkurs: Verrechnungspreise

Preis/ Vergütung sollte dem Marktpreis entsprechen  
 - Maßstab ist der Fremdvergleich

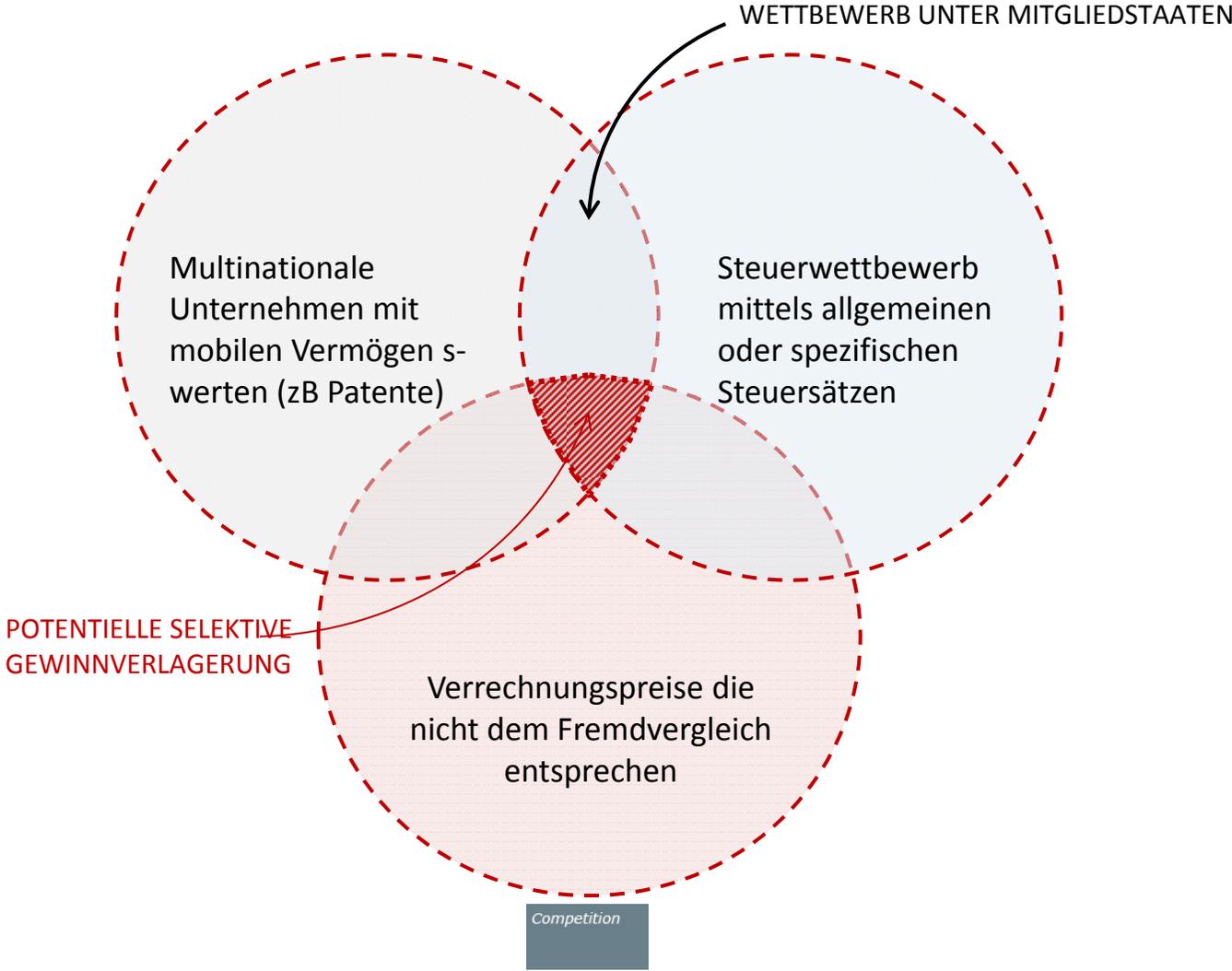




## Wiederkehrende Elemente der Gewinnverlagerung in Steuerentscheidungen

- Verlagerungen von IP in Niedrigsteuerländer
- Gewinne aus Verkauf und Vermarktung werden in Lizenzvergütung umgewandelt.
- Dabei wird auf Verrechnungspreismethoden zurückgegriffen
- Diese werden im Steuerbescheid/ Verrechnungspreisvereinbarungen bestätigt

# Beihilfeproblematik - Voraussetzungen





## Beihilfeproblematik

- Verrechnungspreismöglichkeiten stehen nur einer bestimmten Gruppe von Unternehmen zu, die wie alle anderen Unternehmen steuerpflichtig sind
- Steuerbehörden müssen darauf achten, dass Verrechnungspreise *angemessen*, bzw. *rechtmäßig* sind
- Sonst verschaffen sie bestimmten Unternehmen einen Vorteil, ohne dass es eine ersichtliche Rechtfertigung hierfür gibt
  - "Liegt der Berechnung von Verrechnungspreisen nicht die Vergütung zu Marktbedingungen zugrunde, kann dies darauf hinweisen, dass die Behandlung des Unternehmens günstiger ist als die, die normalerweise anderen Steuerpflichtigen bei der Anwendung der Steuervorschriften des betreffenden Mitgliedstaats zuteil wird und eine Beihilfe begründen."
    - (siehe nächsten slide)



## Gegenwärtige Untersuchungen

- Am 11. Juni 2014 kündigt die Kommission an die Verrechnungspreisvereinbarungen von folgenden Einzelunternehmen zu prüfen (siehe IP/14/663)
  - Apple (Irland),
  - Starbucks (Niederlande) und
  - Fiat Finance&Trade (Luxemburg)
- Die Kommission stellt klar, dass Steuerentscheide als solche nicht problematisch sind
- Sie können jedoch Beihilfen im Sinne der EU-Vorschriften enthalten, wenn ein bestimmtes Unternehmen oder eine bestimmte Unternehmensgruppe selektiv begünstigt wird.



## Sonstige Anwendungsbereiche

- Patentboxen? Siehe IP-14-309
- Was sagt die Fachwelt?



**Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!**