



# Konzernsteuern, ATAD – quo vadis?

WU  
WIRTSCHAFTS  
UNIVERSITÄT  
WIEN VIENNA  
UNIVERSITY OF  
ECONOMICS  
AND BUSINESS

Claus Staringer, IFA 26.1.2022

TAX Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw)

EQUIS AACSB ASSOCIATION OF AMBA

© 2014 BOANET AT

## Die „Permanente Revolution“ des Unternehmenssteuerrechts



- Der Titel „quo vadis?“ lenkt den Blick auf die Zukunft
  - Pillar 1 und Pillar 2 – GloBE
  - ATAD 3
  - BEFIT statt CCCTB
  - DEBRA
  - EU Code of Conduct
  - DAC 7, DAC 8, DAC ?, Public CBCR
- Aber schon seit Jahren bleibt kein Stein auf dem anderen
  - BEPS-Projekt der OECD
  - ATAD 1 und 2
  - OECD TPG
  - MLI
  - CBCR
  - DAC 3, DAC 4, DAC 5, DAC 6
- Umso wichtiger: Wo stehen wir in dieser „Permanenten Revolution“ heute?
  - Die ATAD (als bisher wohl wichtigster Schritt) gibt Anlass zur Standortbestimmung



## EU Anti Tax Avoidance Directive (ATAD)



- Von EU erlassen in 2016 (ATAD 1) und 2017 (ATAD 2)
  - Zinsschranke – Exit Tax – Missbrauch (GAAR) – Hinzurechnungsbesteuerung (CFC) – Hybrid Mismatches
  - In Österreich umgesetzt durch JStG 2018, StRefG 2020, COVID-19-StMG
- Für echten Erfahrungsbericht in Österreich ist es noch zu früh
  - zB Zinsschranke erst seit 2021
  - Verwaltungssicht zu ATAD-Maßnahmen zT erst seit November 2021 (KStR-Wartungserlass 2021)
  - Noch keine Rechtsprechung – erst recht nicht des EuGH
- Keine empirischen Daten bekannt
  - Weder zu Aufkommenseffekten / Effective Tax Rates
  - Noch zur „Wiederherstellung von Vertrauen in die Fairness der Steuersysteme“ (siehe ATAD-Präambel)
- Was können wir dennoch schon heute aus der ATAD lernen?



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw) 3



## Rückkehr des Rechtsstaates



- ATAD ist hartes (Unions-)Recht
  - Bloßen politischen Kampfpapieren rechtsstaatlich weit überlegen
  - Verrechtlichung des Themas lässt Worthülsen wie „Steuervermeidung“, „Aggressive Steuerplanung“, „BEPS“ etc. verblassen
- Mit der ATAD hat die EU ihre Stärke als Rechtsgemeinschaft unter Beweis gestellt
  - Klarer Vorteil gegenüber der OECD
  - Vorarbeiten der OECD BEPS Reports seit ATAD fast vergessen
  - OECD kann nur Soft Law erzeugen (zB OECD TPG)
  - oder sich als Plattform für Multilaterale Abkommen anbieten (MLI, GloBE)
- Umsetzung der ATAD durch die Mitgliedstaaten unterliegt der Rechtskontrolle durch den EuGH
- Rechtsschutz durch Bindung an
  - Grundfreiheiten (zB *Cadbury Schweppes* Ausnahme von CFC)
  - Unionsgrundrechte (aber wohl nicht mehr an nationales Verfassungsrecht – siehe Zinsschranke in D)



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw) 4



## Kompetenz der EU zur Harmonisierung des Unternehmenssteuerrechts



- Deckung der ATAD durch Art 115 AEUV („Funktionieren des Binnenmarkts“) umstritten
  - Idee des „fairen Binnenmarkts“
  - Aber nicht Schutz von Unternehmen, sondern wirksame Ausübung der Besteuerungshoheit durch die MS steht im Vordergrund
  - So ließe sich letztlich vieles im Unternehmenssteuerrecht durch die EU harmonisieren
- Jedenfalls hat kein MS die ATAD beim EuGH fristgerecht nach Art 263 AEUV wegen fehlender Unionskompetenz angefochten
- Welche Bedeutung haben Kompetenzschränken der EU im Steuerrecht zukünftig noch?
- Bedeutung des Einstimmigkeits-Erfordernisses?
  - Politisch heute jedenfalls bei „publikumswirksamen“ Maßnahmen nur noch geringe Hürde
  - zT auch bewusst umgangen durch Verschieben in andere Rechtsmaterien (zB Public CBCR)



## Lehren aus der Umsetzung der ATAD



- Bei ATAD jedenfalls keine „nationale Bedarfsprüfung“
  - Tatsächlicher Bedarf nach ATAD-Maßnahmen bedeutungslos (fraglich zB bei CFC oder Hybrid Mismatches)
  - Sogar bloße Verzögerung bei Zinsschranke wegen „gleichwertiger Maßnahmen“ wurde von Kommission nicht zugelassen
  - Auch zukünftig uU obsolet erscheinende Maßnahmen können national nicht beseitigt werden (zB CFC nach Einführung GlöBE?)
- „Mindeststandard“-Charakter der ATAD lässt nur eine Richtung nationaler Steuerpolitik zu
  - Daher Ausnutzung von MS-Wahlrechten mit Augenmaß besonders wichtig (so zB bei Freibetrag und Escape Zinsschranke, Kriterien CFC)
  - Immanente Gefahr des Gold Plating (zB allgemeiner Entstrickungstatbestand bei Exit Tax)
  - Aber: Überschreitung der ATAD kann auch guten Sinn machen (zB § 22 BAO für alle Steuerpflichtigen)
- Ungewohnte Systematik der ATAD macht Legistik zur Herausforderung
  - Umsetzung zumeist gut gemeistert – aber § 22 BAO nF unglücklich
- ATAD hat strukturelle Mechanismen einer Internationalisierung des Unternehmenssteuerrechts sichtbar gemacht





VIENNA UNIVERSITY OF  
ECONOMICS AND BUSINESS

**INSTITUT FÜR ÖSTERREICHISCHES UND  
INTERNATIONALES STEUERRECHT**  
Welthandelsplatz 1, Gebäude D3, 2. Stock,  
1020 Wien, Österreich

**UNIV.PROF. DR. Claus Staringer**

T +43-1-313 36 - 4210  
F +43-1-313 36 - 90 730  
claus.staringer@wu.ac.at  
www.wu.ac.at/taxlaw



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw) 7

