

# Thesen zum BEFIT- Vorschlag



Univ. Prof. Dr. Claus Staringer



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



# 1. Die Kompetenz für BEFIT liegt politisch in den Händen der Mitgliedstaaten

- Kommission stützt BEFIT auf die allgemeine Binnenmarktkompetenz (Art 115 AEUV)
- In der Sache wohl diskussionswürdig
- MS werden von ihnen selbst einstimmig beschlossene RL aber wohl kaum beim EuGH als kompetenzwidrig mit Nichtigkeitsklage gem Art 263 AEUV anfechten
- Individualrechtsschutz der Steuerpflichtigen nach Art 263 AEUV prozessual schwierig
  - vgl *Posch*, AVR 2023, 209; zuletzt EuG 15.12.2023, T-143/23 *Fugro NV* (zur GloBE-RL)
- Späteres Vorabentscheidungsverfahren gem Art 267 AEUV zwar möglich, aber nationale Steuergesetzgebung der MS kann damit nicht verhindert werden
- Daher liegt BEFIT letztlich in politischer Verantwortung der MS

## 2. BEFIT wird Vielfalt der steuerlichen Gewinnermittlungssysteme in der EU nicht beenden

- BEFIT nur für Körperschaften > EUR 750mn Jahresumsatz verpflichtend
  - für Körperschaften < EUR 750mn Jahresumsatz optional, wenn Konzernabschluss erstellt
  - Nach RL wohl keine nationale Erstreckung von BEFIT zulässig (Art 2 Abs 7: „MS shall ensure ... may choose to be covered“)
  - Personengesellschaften, Einzelunternehmen etc. von BEFIT ausgeschlossen
  - iE BEFIT immer neben nationaler steuerlicher Gewinnermittlung nach EStG/KStG (mit Maßgeblichkeit UGB)
  - Aber Weiterentwicklung von EStG/KStG/UGB nach Vorbild von BEFIT ist immer möglich
- Auch innerhalb von BEFIT keine (!) Vereinheitlichung des Gewinnermittlungssystems
  - *acceptable accounting standard in the Union* ist entweder IFRS oder GAAP der MS
  - Konzernspitze legt einheitlichen Standard für gesamten EU-Konzern fest
  - Daher für österreichische Mitglieder internationaler Konzerne entweder IFRS oder ausländische GAAP (zB deutsches HGB)
  - UGB allenfalls für inländisch geführte Konzerne (Alternative: IFRS)
- iE Vereinheitlichung für das einzelne Unternehmen, nicht aber für das Steuersystem eines MS (inkl Verwaltung, Beratung etc.)

### 3. Aber Kerninhalte der Gewinnermittlung werden durch BEFIT vereinheitlicht

- Echte Harmonisierung für die Adjustments der BEFIT-RL (Art 8 bis 41)
  - Zwingende steuerliche Ausnahmen vom jeweiligen *acceptable accounting standard*
  - Taxativer Katalog
  - Zahlreiche Einzelthemen
    - 95%-Dividendenbefreiung, Beteiligungsneutralität, Wertpapier-Handelsbestand, Zinsschrankengruppe, Abschreibungen, Bewertung, Rückstellungen, Umgründungen etc. etc.
  - Viel Stoff für rechtspolitische/akademische Diskussion
  - Aber: Aus Sicht des Rechtsstaates gibt es kein „richtiges“ oder „falsches“ Gewinnermittlungsrecht

## 4. Der verbleibende Spielraum nationaler Steuergesetzgebung ist begrenzt – oder doch nicht?

- BEFIT setzt an sich strenge Maßgeblichkeit des *acceptable accounting standards* für das Steuerrecht voraus
  - Durchbrochen nur durch Adjustments der BEFIT-RL
  - Kein Platz mehr für Aufweichung der Maßgeblichkeit durch „steuerliche Besonderheiten / Prinzipien“
  - BEFIT folgt dem Modell einer Einheitsbilanz (anders als noch CCCTB)
- Nationale Sonderregeln nur für *allocated part* des BEFIT-Gewinns möglich (Art 48)
  - Wirken sich daher nur auf inländische Bmgl aus
  - Spenden, Pensionsrückstellungen, lokale Steuern: können im nationalen KStG für abzugsfähig erklärt werden
  - Art 48 Abs 2: jede (!) nationale Abweichung vom *allocated part* zulässig
    - Weitgehende Konzession an nationale Steuerpolitik
    - EM: einzige Grenze soll GloBE RL sein – kann auch von BEFIT Adjustments (Art 8 bis 41) abgewichen werden?
    - Effektivität nationaler Sonderregeln kann durch Allokation der BEFIT tax base im Verlustfall eingeschränkt sein

# 5. Die BEFIT tax base allocation ist ein Instrument zur Verlustverwertung in der EU

- Baseline allocation =  $\frac{\text{Taxable result of a BEFIT group member}}{\text{Total taxable result of the BEFIT group}} * 100$
- Gleitender Dreijahres-Durchschnitt (Art 45 Abs 2): Sinn der Glättung?
- Wenn alle Konzerngesellschaften Gewinn machen, führt die Formel-Aufteilung für jede Einheit wieder zum ursprünglichen Gewinn
- Für Verluste einzelner Konzerngesellschaften bewirkt Formel automatische Verlustverwertung bei Gewinnträgern
  - Weil die BEFIT Tax Base (netto nach Verlustausgleich) nur auf Gewinnträger verteilt wird
  - Verlust wird endgültig von Gewinnträgern verwertet (ohne Nachversteuerung), aber auch kein Verlustvortrag im MS des Verlustträgers
  - Wirkt gleichermaßen national wie international – kann signifikante fiskalische Folgen haben – begrenzt allenfalls durch GloBE
  - Ausnahme nur für Vor-BEFIT-Verluste (Art 38 und Art 48 Abs 1 lit a)
- Gesamtverlust der BEFIT Gruppe wird nicht verteilt, sondern auf Gruppenebene vorgetragen (ohne Einschränkungen der zukünftigen Verwertung)



## 6. Wenn einmal beschlossen, steht die langfristige Zukunft von BEFIT in den Sternen

- Baseline allocation Formel gilt nur für einen Übergangszeitraum
  - Für Geschäftsjahre „*between 1 July 2028 and 30 June 2035 at the latest*“ (Art 45 Abs 1)
- Kommission soll bis dahin eine endgültige Aufteilungs-Formel entwickeln (Art 45 Abs 9)
  - Welche Faktoren (zB Kapital, Löhne, Umsatz etc.)? Wie gewichtet?
  - Erst damit wird nationales Steueraufkommen zwischen MS verschoben
  - Ob eine solche Formel von den MS (einstimmig!) angenommen wird, ist nicht abzusehen
- Was geschieht ohne Einigung auf endgültige Formel?
  - Ende von BEFIT mit Ablauf des Übergangszeitraums (*Sunset-Prinzip*)?
  - Oder Weitergeltung der Baseline Allocation Formel nach Art 45 Abs 10 („*The rules laid down in paragraphs 1 to 8 shall continue to apply until any amendment thereof has come into effect*)?

# 7. Der BEFIT-Vorschlag enthält weitere Themen, die dort eigentlich nicht hingehören

- Transfer Pricing
  - Für Transaktionen innerhalb der BEFIT Gruppe (Art 45 Abs 3 und 4)
    - Bei Abweichungen zum letzten 3-Jahresschnitt <10% (low risk): Vermutung der Fremdüblichkeit
    - Bei Abweichungen >10% (high risk): Beweislastumkehr zur Fremdüblichkeit zulasten des Steuerpflichtigen
  - Für Low Risk Distribution und Contract Manufacturing außerhalb der BEFIT Gruppe (Art 50 ff)
    - Public Benchmarking
    - Ampel-System zur Risikoeinschätzung der FinVw (low/medium/high risk)
- Keine Quellensteuern (!) in der BEFIT Gruppe (Art 43 Abs 1)
  - Falls für Zinsen/Lizenzgebühren (nicht auch Dividenden?) doch erhoben: Revenue Sharing der MS analog Baseline Allocation Formel
  - Ebenso Foreign Tax Credit Sharing nach Baseline Allocation Formel



## 8. Das BEFIT-Verfahren ist kein großer Wurf, zeigt aber interessante Ansätze

- Verfahren zu BEFIT (ausführliche Regelung in Art 54 ff)
  - notwendig, um Zusammenarbeit der FinVw bei Ermittlung und Verteilung der BEFIT Tax Base klar festzulegen
    - Vision der Kommission dürfte der Realität voraus sein
  - Eigentliches Besteuerungsverfahren bleibt aber weiter lokal beim jeweiligen Steuerzahler und seiner FinVw
    - Insb kein einheitliches Verfahrensrecht
  - Kein echter One Stop Shop
  - Aber Anregungen für Verbesserung der Zusammenarbeit von FinVw in der EU
    - BEFIT Information Return bei zentraler *filing authority*
    - BEFIT Teams für jeden Konzern
    - Joint Audits



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