

## Tagungsbericht

Am Donnerstag, den 26. Oktober 2017, fand im Bundesverwaltungsgericht um 19 Uhr die Auftaktveranstaltung des Sächsischen Steuerkreis e.V. in der Vortragsreihe des Wintersemesters 2016/2017 statt. Vor etwa 90 Zuhörern – unter anderem auch der Präsident des Bundesverwaltungsgerichts Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert – referierte *Prof. Dr. Dr. Juliane Kokott*, Generalanwältin am Europäischen Gerichtshof in Luxemburg, zum Thema

### **„Steuerrecht und unionsrechtlicher Beihilfebegriff“.**

In die Thematik einführend ging *Kokott* auf das Beihilferecht als „eine Säule fairen Wettbewerbs in der Union“ ein. Neben der dogmatischen Verortung des Beihilfeverbots aus Art. 107 AEUV als besonderem Ausdruck des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes, zeigte sie das Spannungsfeld zwischen der Anwendung des Beihilferegimes auf Steuergesetze und der souveränen Wirtschaftspolitik der Mitgliedstaaten der Europäischen Union auf.

*Kokott* stellte klar, dass bereits aus praktischen Erwägungen nicht jedes Steuergesetz als eine potentiell unzulässige Subvention betrachtet werden könne. Anschließend erläuterte sie die Herausforderungen, die sich bei der Festlegung allgemeiner Kriterien für „verdächtige“ Steuergesetze stellen.

Den Maßstab zur Bewertung steuerlicher Beihilfen als Ausnahmen von der Anwendung des allgemeinen Steuersystems i.S. eines Referenzsystems durchleuchtete *Kokott* kritisch. Zum einen sei das Ergebnis der Beihilfeprüfung durch die Festlegung eines Bezugsrahmens prädestiniert. Hinzu komme, dass bereits die Wahl des Bezugsrahmens selbst Spielräume eröffne. Verschärft werde die Problematik des Weiteren dadurch, dass es sich aus europäischer Perspektive zunehmend schwieriger gestalte, die Natur und den inneren Aufbau der nationalen Steuergesetze in ihrer Vielfalt zutreffend zu erfassen. Dies sei indes essenziell, um anschließend zu ermitteln, ob es sich um eine echte Ausnahme oder um eine Rückausnahme, d.h. eine Bestätigung der Regel, handele.

Anschließend wies *Kokott* auf die wesentliche Bedeutung der Kontrolldichte bei der Anwendung des beihilferechtlichen Gleichheitssatzes hin. Je höher eine Binnenmarktrelevanz bzw. potentielle Binnenmarktfeindlichkeit zu konstatieren ist, desto strenger sei auch der Prüfungsmaßstab anzulegen. Bei der Beurteilung, ob und wie „schädlich“ die nationalen Steuergesetze für den Binnenmarkt seien, stelle der Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung des Rates von 1997<sup>1</sup> eine vernünftige Leitlinie dar.

Wichtig sei es insoweit, auf die stete Wertungskonsistenz zwischen den Grundfreiheiten und dem Beihilfeverbot zu achten.

---

<sup>1</sup> Entschließung des Rates und der im Rat Vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 1.12.1997 über einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung zu den Schlussfolgerungen des Rates „Wirtschafts- und Finanzfragen“ vom 1.12.1997 zur Steuerpolitik, 98/C 2/02, unter B.

*Kokott* zeichnete im Folgenden die historische Entwicklung der Rechtsprechung nach. Bisher erwies sich im Rahmen der Beihilfeprüfung das Merkmal der Selektivität de facto als einzig entscheidendes Tatbestandsmerkmal. In Zukunft dürfte der im Wortlaut des Art. 107 Abs. 1 AEUV angelegte sog. „Zwischenstaatlichkeitsklausel“ bei der Beurteilung, ob es sich um eine unzulässige, d.h. den Handel zwischen den Mitgliedstaaten des Binnenmarkts beeinträchtigende Beihilfe handelt, ein größeres Gewicht zukommen.

Problemträchtig sei aufgrund des grenzüberschreitenden Bezugs des Beihilfenrechts die Konkurrenz zu den Grundfreiheiten. Wollte man den Grundfreiheiten den Vorrang gewähren, so hieße dies letztlich, den gewährten Vorteil allen zu gewähren. Die Konsequenz des Vorrangs des Beihilfenregimes hingegen würde zu einer Rückforderung der Beihilfe führen. Mit Hinblick auf die Rechtsfolgen spricht sich *Kokott* hierbei für einen Vorrang des Beihilfenregimes als speziellere Regelung aus.

Abschließend zeigte *Kokott* Herausforderungen auf, die sich im Anschluss an die Bewertung eines allgemeinen Steuergesetzes als unzulässige Beihilfe auf Rechtsfolgenseite stellen.

Zunächst sei zu beachten, dass es sich aufgrund der Notwendigkeit zur Befolgung der nationalen Steuergesetze für den Steuerpflichtigen um eine aufgedrängte Beihilfe handle. Die grundsätzlich gebotene Rückforderung zu Unrecht gewährter Beihilfen könne den Rechtsunterworfenen daher schwer treffen. Verschärft werde dies durch die gebotene Nachbesteuerung von nicht oder zu niedrig besteuerten Personen. Das Spannungsfeld zwischen dem auch im Europarecht anerkannten Gesetzesvorbehalt und der sich aus dem Gebot der Rückforderung europarechtswidriger Beihilfen rückwirkenden Besteuerung sei nur schwierig aufzulösen.

Kritisch äußerte sich *Kokott* zu der von der Kommission stammenden umgekehrten Rechtsfolge der Aufhebung des Steuergesetzes und einer Steuerrückzahlung an bisher belastete Steuerpflichtige (sog. „Beihilfe für alle“). Auch eine Urteilsfolgenbeschränkung dahingehend, dass das Urteil des Gerichtshofs nur für die Zukunft gälte, sei mit Hinblick auf die Steuerhoheit der Mitgliedsstaaten unbefriedigend. Denn im Ergebnis bestünde für die Mitgliedstaaten dann nur die Wahl, alle oder niemanden zu besteuern.

*Kokott* resümierte, dass eine nachträgliche Besteuerung zwar mit Hinblick auf den Gesetzesvorbehalt nicht unproblematisch, aber nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs nicht ausgeschlossen sei. Unter Würdigung des Sinn und Zwecks des Beihilfenregimes stelle die nachträgliche Besteuerung einen sinnvollen Weg dar.

Im Anschluss an den hochinteressanten Vortrag und eine angeregte Diskussion nutzten die Teilnehmer zusammen mit der Referentin ausgiebig die Gelegenheit zu weiteren fachlichen und persönlichen Gesprächen bei Brezeln und Getränken im Foyer des Bundesverwaltungsgerichts.

Hendrik Prinz