

# Europäisches Steuerrecht und Missbrauchsbekämpfung

## Harmonisierung der Missbrauchsabwehr durch die Anti-Tax-Avoidance-Directive (ATAD)

### – Rechtsmethodische, kompetenzielle und verfassungsrechtliche Fragen unter besonderer Berücksichtigung der Auswirkungen auf § 42 AO –

Prof. Dr. JOHANNA HEY, Köln\*

#### Inhaltsübersicht

- I. Einführung und Fragestellung
- II. Harmonisierungsziele und Harmonisierungskonzept der ATAD
  - 1. Vom Abbau steuerlicher Freizügigkeitshemmnisse zur Abschottung der nationalen Steuerquellen
  - 2. Mindestschutzkonzept: Harmonisierung der Abwehrmaßnahmen oder Verhinderung unfairen Steuerwettbewerbs durch Abwehrlücken?
  - 3. ATAD als Baustein einer auf die Körperschaftsteuer beschränkten Harmonisierung
- III. ATAD und Primärrecht, insb. Grundfreiheiten
- IV. ATAD und Grundrechte
  - 1. Prüfungsmaßstab für die durch die ATAD vorgeschriebenen Grundrechtseingriffe
  - 2. Verfassungsrechtliche Bewertung einer auf die Körperschaftsteuer beschränkten Umsetzung?
- V. ATAD und Vorlagepflicht (Kontrolle durch den EuGH)
  - 1. Auswirkungen des Mindestschutzkonzepts auf die Vorlagepflicht
- 2. Auswirkungen der sachlichen Begrenzung der ATAD auf die Vorlagepflicht
- VI. Art. 6 ATAD: Harmonisierung des allgemeinen Missbrauchstatbestandes
  - 1. Sonderprobleme einer Harmonisierung von § 42 AO
  - 2. Zweck der Aufnahme eines allgemeinen Missbrauchstatbestandes in die ATAD
  - 3. Welche Handlungspflichten folgen aus Art. 6 ATAD für Deutschland?
    - a) Umsetzung von Richtlinien
    - b) Vorgaben des Art. 6 ATAD
    - c) Auswirkungen auf § 42 AO
  - 4. Verschiebung der Missbrauchskontrolle vom BFH zum EuGH: Vorlagepflicht und Entscheidungsumfang
  - 5. Möglichkeit des Rückgriffs auf die bisherige Rechtsprechung des EuGH zur Missbrauchsbekämpfung?
- VII. Fazit

*Die EU hat sich zum Ziel gesetzt, die seitens der OECD entwickelten Anti-BEPS-Maßnahmen zeitnah in Europäisches Recht umzusetzen. Mit der sog. ATAD soll ein europäisches level playing field der Missbrauchsabwehr geschaffen werden. Diese neuartigen europäischen Freizügigkeitsgrenzen werfen zunächst die Frage der Vereinbarkeit mit dem Primärrecht auf. Gleichzeitig bestehen erhebliche Zweifel, ob die EU-Missbrauchsgesetzgebung durch die ATAD tatsächlich zu einer Harmonisierung führen wird. Die neue europäische Fiskalgesetzgebung setzt lediglich einen Mindeststandard. Zudem ist der Anwendungsbereich auf die Körperschaftsteuer beschränkt. Vorliegend wird untersucht, welche Schlussfolgerungen sich aus dem Mindestschutzkonzept für die Umsetzungspflicht der Mitgliedstaaten einerseits, die Zuständigkeit des EuGH andererseits ergeben. Besonders zweifelhaft ist die harmonisierende Wirkung der ATAD im Hinblick auf die Vorgabe einer allgemeinen Missbrauchsvorschrift, da deren Anwendung eng mit dem nicht harmonisierten nationalen Körperschaftsteuerrecht verwoben ist.*

*The European Union committed itself to transfer OECD's BEPS actions into binding European law as soon as possible. The ATAD intends to create a European level playing field of anti-abuse legislation. This new type of restrictions to the fundamental freedoms raises the question to which extent it may be reviewed in respect of the AEUV. Furthermore, it is unclear whether the ATAD will actually lead to a harmonization. It only contains a minimum standard and allows the member states stricter anti-abuse measures; the directive's scope is limited to the corporate income tax. This article scrutinizes consequences for the transformation of the directive by the Member States and the competence of the European Court of Justice. It seems especially unlikely that the general anti-avoidance rule, also part of the ATAD, will cause significant convergence of the GAAR practice in Europe, since it is deeply intertwined with the business taxation which is still not harmonized.*