

Protokoll zum
135. Bochumer Steuerseminar für Praktiker und Doktoranden
Vom 19.6.2015^{1*}

Dr. Jens Schönfeld

Rechtsanwalt, Flick Gocke Schaumburg, Bonn

Dr. Lars Dobratz

Référéndaire, Gerichtshof der Europäischen Union, Luxemburg

Georg Geberth

Siemens AG, München

Alexander Hoeck

Oberregierungsrat, Bundesministerium der Finanzen, Berlin

Prof. Dr. Roman Seer

Ruhr-Universität Bochum

„EU-Beihilfeaspekte steuerlicher Maßnahmen“

Podiumsdiskussion in Zusammenarbeit mit dem
Gesprächskreis Rhein-Ruhr Internationales Steuerrecht e.V.

* Dipl.-Juristin Vanessa Y. Olshagen, Wiss. Mit. am Lehrstuhl für Steuerrecht, Bochum.

1	Einleitung	2
2	Ziel der Veranstaltung	3
3	Beispielsfälle	3
3.1	Klassische Beihilfe	3
3.2	Ermäßigung der Körperschaftsteuer	4
3.3	Einführung einer Intellectual Property Box	4
3.4	Abschaffung der Körperschaftsteuer	9
3.5	Zulassung einer Firmenwertabschreibung	11
3.6	Vertrauensschutz im Beihilferecht	15
3.7	Zusammentreffen von Beihilfe- und Grundfreiheitenverstoß	16
3.8	Erteilung einer rechtmäßigen verbindlichen Auskunft	19
3.9	Erteilung einer rechtswidrigen verbindlichen Auskunft	21
3.10	Kein Vertrauensschutz durch eine verbindliche Auskunft	22
3.11	Vorläufiger Rechtsschutz im Beihilferecht	23
4	Schluss	24

1 Einleitung

Herr Prof. Dr. Seer begrüßt die Teilnehmer des 135. Bochumer Steuerseminars, das in Zusammenarbeit mit dem Gesprächskreis Rhein-Ruhr Internationales Steuerrecht stattfindet. Er erläutert zunächst die Tragweite des Beihilferechts im europäischen Kontext, die oftmals verkannt werde, was ein entscheidender Fehler sei. Der Ablauf der Veranstaltung sehe wie folgt aus: Die von *Dr. Schönfeld* vorbereiteten Fälle sollen als Impulsfälle dienen, die dann von den Podiumsteilnehmern diskutiert werden. Die Intervention des Publikums in Form von Fragen und Anmerkungen sei bei der Podiumsdiskussion jedoch ausdrücklich erwünscht. Es folgt die Vorstellung der weiteren Podiumsteilnehmer *Herr Dr. Jens Schönfeld* (Rechtsanwalt und Partner bei Flick Gocke Schaumburg), *Herr Georg Geberth* (Global Head of Tax Policy, Siemens AG), *Herr Dr. Lars Dobratz* (Référéndaire im Kabinett der Generalanwältin Kokott (EuGH) und Regierungsdirektor im BMF) und *Herr Alexander Hoeck* (Oberregierungsrat beim Bundesfinanzministerium) durch *Prof. Seer*. Anschließend übergibt *Prof. Seer* das Wort an *Dr. Schönfeld*, der durch die weitere Veranstaltung führen werde.

2 Ziel der Veranstaltung

Dr. Schönfeld erklärt, dass er elf Beispielfälle vorbereitet habe. Ziel der Veranstaltung sei, dass die Teilnehmer mit dem Ende der Podiumsdiskussion ein Gefühl dafür haben, was keine Beihilfe sei und sich selbst die Fragen stellen, wo sich das Beihilferecht hin entwickle und wo bereits eine gewisse Sicherheit bestehe.

3 Beispielfälle

3.1 Klassische Beihilfe

Dr. Schönfeld beginnt mit dem ersten Beispielfall, den er als „Die klassische Beihilfe?“ betitelt hat. Zwar hätte *Dr. Schönfeld* bei Erstellung des Falls noch nicht gewusst, dass die Bundesregierung sich in dieser Woche mit der E-Mobility beschäftige, um diese zu fördern. Dies habe er wohl aber ein wenig vorausgesehen und daher sei dieses Thema auch der erste Fall: „Nach der Schlacht um die Führung von VW sind auch der Bundesregierung erhebliche Zweifel gekommen, ob die deutsche Automobilindustrie noch auf dem „richtigen Weg“ ist. Zudem gibt ihr der Erfolg so kleiner US-Marken wie „Tesla“ zu denken: Möglicherweise muss man doch etwas tun, um E-Mobility in Deutschland zum Durchbruch zu verhelfen. Daher soll künftig die Produktion von E-Mobilen mit staatlichen Mitteln gefördert werden. Gedacht ist ein Zuschuss in Höhe von 25% der Produktionskosten, soweit diese im Rahmen der Wertschöpfung für E-Mobility in Deutschland anfallen. Die anderen europäischen und außereuropäischen Autohersteller sind empört, da sie sich in ihrer Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt sehen. Zu Recht?“

Dr. Schönfeld hebt hervor, dass die anderen Autohersteller den vorgesehenen Zuschuss als eine Beihilfe betrachten. Er halte das Ergebnis für relativ klar, da es sich um einen klaren Zuschuss staatlicher Mittel handle, der Unternehmen zukomme. Damit aber eine Beihilfe vorliege, bedürfe es des Merkmals der Selektivität. Somit stelle sich zunächst die Frage was Selektivität sei: Diese sei gegeben, wenn bestimmte Unternehmen gegenüber anderen Unternehmen begünstigt werden. Hier liege eine Begünstigung wohl bei Unternehmen vor, die ein bestimmtes Produkt herstellen. *Dr. Schönfeld* richtet die Frage bzgl. vorliegender Selektivität jedoch an die weiteren Podiumsteilnehmer. *Dr. Dobratz* führt daraufhin aus, dass er eher an einen bestimmten Produktionszweig gedacht habe. Es sei eben die Frage, was man unter dem Begriff der „bestimmten Unternehmen“ verstehe. Er stelle jedoch auch fest, dass aufgrund der hier vorliegenden Selektivität eine klassische Beihilfe vorliege, was *Dr. Schönfeld* bestätigt. Wenn die Kommission diese Zuschüsse nicht genehmige, weil sie nicht unbedingt für den gemeinsamen Markt erforderlich seien und auch keine andere Ausnahme einschlägig sei, handle es sich um eine klassische Beihilfe.

3.2 Ermäßigung der Körperschaftsteuer

Dr. Schönfeld geht zu dem Fall „Die ermäßigte Körperschaftsteuer“ über, in dem das gerade gefundene Ergebnis weitergeführt werde: „Nachdem die EU-Kommission in Fall 1 gewisse Zweifel angemeldet hat, ob die direkte Bezuschussung von deutscher E-Mobility-Wertschöpfung nicht etwas zu „plump“ sei, wird das BMF beauftragt, nach Alternativen zu suchen, insbesondere soll man über steuerliche Entlastungen nachdenken. In dem für Energiesteuer zuständigen Referat erinnert man sich, dass energieintensive deutsche Unternehmen durchaus gefördert werden können (Stichwort: „EEG-Umlage“). Überlegt wird daher ein ermäßigter Körperschaftsteuertarif von 5% für solche Unternehmen, deren Wertschöpfungsanteil im Bereich der E-Mobility mehr als 50% beträgt. Zulässig?“

Zunächst erläutert *Dr. Schönfeld*, dass das BMF aufgrund seiner guten Organisation die geeignete Behörde für die Durchsetzung solcher Fördermaßnahmen sei. Da es sich in diesem Fall um das BMF drehe, gebe er die Frage der Zulässigkeit an *Herrn Hoeck* weiter. *Herr Hoeck* führt aus, dass die Zuwendung aus staatlichen Mitteln in diesem Fall nicht wesentlich subtiler, sondern ähnlich „plump“ wie im ersten Fall sei. Daher könne auch das Ergebnis kein anderes sein. Ob Zuwendungen aus staatlichen Mitteln erfolgen oder auf Einnahmen verzichtet werde, sei letztlich gleich. Auch die ständige Rechtsprechung sei der Ansicht, dass Steuervergünstigungen Zuwendungen im Sinne des Beihilferechts darstellen können. Von *Herrn Geberth* wird auf die noch verstärkte Selektivität im Vergleich zum ersten Fall hingewiesen, was zu einem Mehr an Problemen führe. Da hier eine selektive Begünstigung in Form eines begünstigten Körperschaftsteuertarifs vorliege, die auf bestimmte Unternehmen und Produktionszweige begrenzt sei, stimmt *Dr. Schönfeld* zu, dass eine Steuerbegünstigung im Tarif eine Beihilfe sei.

3.3 Einführung einer Intellectual Property Box

Daraufhin präsentiert *Dr. Schönfeld* den nächsten Fall „Die Steuerbefreiung für IP-Boxen“: „Auch im Fall 2 gibt es wieder Diskussionen mit der EU-Kommission. Mit Blick auf die Debatte um „Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)“ überlegt daher das BMF, mit gutem Vorbild voran zu gehen und endlich eine allgemeine Steuerbefreiung für solche Einkünfte einzuführen, die aus der Verwertung von „Intellectual Property“ resultieren. Damit soll insbesondere Deutschland als F&E-Standort gefördert werden. Man ist überzeugt, dass darin keine Beihilfe gesehen werden könne, weil jeder in den Genuss dieser Steuerbefreiung kommen kann, der in Deutschland forscht. Außerdem gebe es innerhalb des EU-/EWR-Raums bereits einige IP-Boxen, ohne dass die EU-Kommission hiergegen intensiv vorgegangen wäre. Zudem werden IP-Boxen auch von der OECD als zulässiges Mittel gegen BEPS propagiert. Zu Recht?“

Dr. Schönfeld ergänzt zu den Ausführungen des BMF aus dem Fall, dass durch IP-Boxen Deutschland insgesamt als F&E-Standort gefördert werden solle. Daher könne gesagt werden, dass nicht bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige gefördert werden sollen. Des Weiteren sehe das BMF die F&E-Förderung schon fast als eine soziale Angelegenheit an, da im Vergleich dazu auch die Landwirtschaft massiv gefördert werde, sodass auch hier eine Förderung nicht falsch sein könne. Mit Blick auf die Arbeiten der OECD zu IP-Boxen erwähnt *Dr. Schönfeld* den „Nexus Approach“, der in Zukunft zum Maßstab für die Begünstigung von Einkünften aus IP werde, wobei noch nicht klar sei, welche Wirtschaftsgüter genau in den Anwendungsbereich der IP-Box fallen. Damit geht er über zur Fallfrage, ob in dem vorliegenden Fall die IP-Box, die steuerfreie Erträge kreieren soll, zu einer Begünstigung und auch zu einer steuerlichen Beihilfe führe. *Prof. Seer* weist darauf hin, dass hier ein schwierigerer Fall im Vergleich zu den vorherigen vorliege, da nicht jede Vergünstigung zugleich eine Beihilfe darstelle. Entscheidend sei dabei, inwiefern selektiv ein abgrenzbarer Bereich einseitig gefördert werde, sodass der Wettbewerb in einem freien Binnenmarkt gestört werde. Da der Beispielsfall verkürzt sei, komme es für ihn darauf an, wie die IP-Box ausgestaltet sei; ob sie breiter gefasst sei, sodass nicht nur ein bestimmter Produktionszweig begünstigt werde und ob die Gestaltung der IP-Box als Fördermaßnahme noch so generell gehalten sei, dass der Wettbewerb im Binnenmarkt nicht gestört werde. Er könne sich jedoch auch vorstellen, dass hier auch eine strengere Auffassung möglich sei. *Herr Geberth* äußert, dass in dem Fall keine Selektivität vorliege, da jedes in dem Bereich tätige Unternehmen in den Genuss der Regelung kommen könne. Von daher seien keine bestimmten Branchen betroffen. Doch die Diskussion zeige das Problem: Der Begriff der Beihilfe werde immer weiter ausgedehnt und dadurch würde Rechtsunsicherheit geschaffen. Es gebe Meinungen in der Literatur, die IP-Boxen für Beihilfen halten. Demnach wäre jedoch jede Forschungsförderung Beihilfe, ob direkt oder über Steuern, sodass letztlich alle Förderungsmechanismen – in Deutschland in Form von direkter Forschungsförderung – verbotene Beihilfen wären. Dieses Problem sei nur über das Kriterium der Selektivität zu lösen, welche in diesem Fall nicht vorliege. *Dr. Schönfeld* weist darauf hin, dass dieser Argumentation entgegen gehalten werden könne, dass Unternehmen, die einen starken F&E-Anteil, also forschungsintensiv seien, besonders profitieren würden. Für sie könne daher eine Begünstigung vorliegen, was schon eine gewisse Selektivität bedeuten könne. *Dr. Dobratz* schließt sich der kritischeren Sichtweise an. Es sei eben das Problem der IP-Boxen, dass die Selektivität hierbei sehr umstritten sei; das bleibe letztlich eine Wertungsfrage. In dem Beispielsfall zeige sich gut das Problem der Rechtsunsicherheit in diesem Bereich. Der EuGH habe beispielsweise in Fällen auch angenommen, dass alle Unternehmen, die einen Gegenstand herstellen, „bestimmte Unternehmen“ seien und daher

Selektivität vorliege. Er führt weiter aus, dass schon gesagt werden könne, dass die nicht forschenden Unternehmen von der Gruppe der forschenden Unternehmen zu trennen seien. Wenn der Fall jedoch wie im Beispielsfall liege, der auf die Steuerbefreiung der in Deutschland forschenden Unternehmen abstelle, sei dies in erster Linie für den Binnenmarkt im Hinblick auf die Grundfreiheiten problematisch. Generell sei schwierig zu sagen, was im Hinblick auf das Beihilfenverbot bei den IP-Boxen rauskomme, da man nicht wisse, wie man die Selektivität am besten abgrenze. Das Kabinett Kokott, dem er angehöre, habe jedoch diesbezüglich eine klare Position entwickelt, die auch in den Schlussanträgen zum Fall „Finanzamt Linz²“, in dem es um österreichische Firmenwertabschreibungen gehe, nachgelesen werden könne. Er sei an diese Ansicht gebunden. Daher lehne er in diesem Beispielsfall, mangels Betroffenheit bestimmter Produktionszweige oder bestimmter identifizierbarer Unternehmen und der stattdessen vorliegenden branchenübergreifenden Förderung, eine Beihilfe ab. *Herr Geberth* merkt dazu an, dass er die Diskussion darüber nur im Bereich des Code of Conduct dahingehend wahrgenommen habe, ob dies als steuerschädliche Maßnahme anzusehen sei, nicht aber als beihilferechtliche Diskussion. *Dr. Schönfeld* stimmt zu und erklärt, dass im Rahmen des Code of Conduct überlegt wurde, ob solche bestimmte, selektive Maßnahmen unter das Beihilferecht zu fassen seien. Beispielsweise sei hier an den gespaltenen Steuertarif in Irland mit Gewährung bestimmter Begünstigungen in Form des doppelten Abzugs von Aufwendungen zu denken. Es gab starke Diskussionen, ob hier eine Beihilfe vorliege. Er richtet sich nun an *Herrn Hoeck* und fragt ihn, ob der Beispielsfall mit den IP-Boxen eine Beihilfe darstelle. Dieser bekundet das große Interesse des BMF an der Beobachtung solcher Fälle, bei denen die steuerpolitische und die beihilferechtliche Dimension zusammen kommen. Derzeit blicke man auf das Thema in erster Linie aus steuerpolitischer Sicht. Im Code of Conduct und seit einiger Zeit auch in der OECD werde über IP-Boxen und deren negative Auswirkungen auf den Steuerwettbewerb der Staaten diskutiert. Das OECD Forum on Harmful Tax Practices sei – unter maßgeblicher Mitwirkung von Deutschland – schon sehr weit bei der Festlegung gekommen, wie eine IP-Box in Zukunft gestaltet sein dürfe, um sich in den Grenzen eines fairen Steuerwettbewerbs zu bewegen. Das ursprüngliche Ziel der Bundesregierung sei das Verbot von IP-Boxen gewesen, was aber in den Verhandlungen nicht erreicht werden konnte. Die beihilferechtlichen Untersuchungen der Patentboxen durch die EU-Kommission und ihr Ergebnis werden nun vom BMF mit Spannung erwartet. Es werde sich zeigen, ob die Kommission dort ansetze, wo das BMF mit seinen Mitteln nicht weiter komme. In diesem Beispielsfall sei es für ihn je nach Auslegung des Merkmals der Selektivität offen, ob

² Schlussanträge v. 16. April 2015; Rechtssache C-66/14; Generalanwältin Kokott.

es sich um eine Beihilfe handle oder nicht. Ob bei Vorliegen einer Beihilfe diese genehmigt werden könne, hänge von der Frage ab, ob Patentboxen überhaupt geeignet seien, F&E zu fördern. Eine aktuelle Studie im Auftrag der EU-Kommission belege, dass Patentboxen keinen positiven fördernden Effekt für die Forschung und Entwicklung hätten, sondern nur gewinnverlagernd wirkten. Dieses Ergebnis stünde einer beihilferechtlichen Genehmigung entgegen, was allerdings erst der zweite Schritt in der Prüfung sei. *Prof. Seer* fragt bei *Herrn Geberth* nach, ob ein Unternehmen noch gefördert werden müsse, welches es zu einem Patent gebracht habe. Sei es nicht bei dem Versuch die Entwicklung voran zu treiben, der Sinn einer Förderung zu einem Patent anzureizen, sodass diejenigen Unternehmen zu fördern seien, die noch keine Patentreife haben? Wie grenze man dies vom „allgemeinen Business“ ab? Diese Fragen seien eine steuerpolitische Betrachtung. Er sei ein Gegner solcher Sonderregime, da bei ihnen die Risiken bestünden, dass sie zu anderen Zwecken genutzt werden, was zu einer Erosion der Steuerbasis und zu grenzüberschreitenden Friktionen führen könne. Jedoch sei festzuhalten, dass eine der guten Steuerpolitik widersprechende Maßnahme nicht gleich eine Beihilfe sein müsse. Auch stimme er *Herrn Hoeck* dahingehend zu, dass zwar die im Code of Conduct benannten Dinge nicht deckungsgleich mit Beihilfefällen seien, sie aber zumindest Indikatoren darstellen, die zu einer Beihilfeprüfung Anlass bieten. *Herr Geberth* berichtet daraufhin, dass Siemens vor etwa acht Jahren die Position vertreten habe, dass durch die Steuerpolitik nicht in die Wettbewerbsgleichheit eingegriffen werden solle. Da jedoch in der weit überwiegenden Zahl der 34 OECD-Mitgliedstaaten steuerliche Förderprogramme eingeführt wurden, habe sich die Position von Siemens geändert: Zwar entspreche es nicht dem Ideal des Steuerrechts von Siemens, doch sei es eine Notwendigkeit, sich den Gegebenheiten der Wettbewerbsverhältnisse anzupassen, da sich sonst im Vergleich zu Unternehmen z.B. in Frankreich Nachteile ergeben. Somit sei die Diskussion zwischen der Input-Förderung und der Output-Förderung, den Patentboxen, aufgekommen. Seit dem „Richtungsschwenk“ spreche sich Siemens aus Effektivitätsgründen für eine steuerliche Forschungsförderung auf der Aufwandsseite aus. Bei Einführung der Patentboxen in Deutschland würden nur erfolgreiche Forschungsergebnisse, d.h. Patente, begünstigt. Die Basis für die Forschungsförderung sei auf der Inputseite daher deutlich größer. Sie umfasse jeglichen Aufwand, auch die Aufwendungen, die nicht zum Erfolg geführt haben. Daher werde die Input-Lösung präferiert. Zwar sei das erste Ideal von Siemens „reines Steuerrecht“ und an zweiter Stelle stehe die Input-Förderung und erst an dritter Stelle die Output-Förderung, doch sei die Einführung der letzten durch das BMF eine bessere Lösung als keinerlei Einführung einer Förderung. Hinsichtlich der pauschalen Behauptung, dass jegliche Patentboxen zu Steuersubstratverlagerungen führen, sei er der Meinung, dass es auf die Ausgestaltung einer IP-Box ankomme:

Es müsse zwischen Patentboxen, die starke Substanzerfordernisse enthalten und jenen ohne unterschieden werden. *Herr Hoeck* greift daraufhin das Stichwort „Substanz“ auf. Das BMF wirke derzeit im Rahmen der OECD/G20 intensiv an der Erarbeitung von Substanzkriterien für IP-Boxen mit. Seine persönliche Meinung, die keine Position des BMF sei, stimme mit der von *Herrn Geberth* hinsichtlich einer Input-Förderung überein. Er sei zwar grundsätzlich gegen steuerliche Forschungsförderung. Wenn man sich aber dafür entscheide, sei es sinnvoller, den Input anstelle des Outputs zu fördern. Denn das Unternehmen könne im Voraus nicht wissen, ob als Ergebnis ein Patent rauskäme. Es müsse aufgrund der Wirtschaftlichkeit und Fairness unabhängig vom Erfolg unterstützt werden. *Herr Geberth* ergänzt, dass ein Unternehmen zu Anfang eines Projekts Planungssicherheit wünsche, die nur mit einer Input-Förderung, nicht mit einer Patentbox zu erreichen sei. Die sich daraus ergebenden besseren Kalkulationsmöglichkeiten für das Unternehmen zu Anfang des Projekts würden auch zu einer besseren Durchführung der Forschung führen. *Dr. Schönfeld* hält fest, dass *Herr Geberth* sich die Forschungsförderung als Zuschuss vorstelle und entwickelt daraus die Frage, wie die optimale Forschungsförderung auf der Aufwandsseite aussehe. *Herr Geberth* bejaht die Zuschusslösung und führt weiter aus, dass Siemens für einen auszahlbaren Tax-Credit sei, aber dies auf keine Gegenliebe beim Finanzamt treffe. *Dr. Schönfeld* schlägt daraufhin vor, die Aufwendungen anders zu behandeln, sie z.B. bei einem mehrfachen Abzug mit normalen Einkünften zu verrechnen. *Dr. Dobratz* greift die Ausführungen *Herrn Geberths* dahingehend auf, dass in dem „Richtungsschwenk“ von Siemens, aufgrund der Förderungen in anderen Ländern, der Gedanke eines „schädlichen Steuerwettbewerbs“ enthalten sei. Dabei sei es ihm im Rahmen der Beihilfe wichtig festzuhalten, dass Beihilfen nichts mit einem schädlichen Steuerwettbewerb zu tun hätten. Die Ungleichbehandlung müsse immer national sein. Aus den Voraussetzungen des Art. 107 AEUV ergebe sich zwar, dass der Handel zwischen den Mitgliedstaaten durch eine Beihilfe beeinträchtigt sein müsse. Da dies aber nur rein potenziell gefordert werde, sei es immer erfüllt. Für die Beihilfe sei die Selektivität nur national zu bestimmen. Ob IP-Boxen zur Wiederherstellung von Wettbewerbsgleichheit eingeführt werden, sei beihilferechtlich irrelevant. *Dr. Schönfeld* fragt daraufhin nach, ob die Kommission somit an Deutschland mit der Aufforderung, seine IP-Boxen (in dem Beispielsfall) zu begründen, herantreten könne, weil sie den Verdacht der Beihilfe habe, solche IP-Boxen in anderen Ländern jedoch dulde. *Dr. Dobratz* antwortet, dass dies zwar unfair sei und die Kommission auch andere Staaten zu überprüfen habe, aber wenn Deutschland eine Maßnahme selektiv einführe – wenn auch zur Wiederherstellung der Wettbewerbsgleichheit innerhalb der Union – sei es trotzdem unionsrechtswidrig. *Dr. Schönfeld* wendet sich an *Herrn Hoeck* mit der Frage, ob es schon konkrete Pläne aus dem BMF zur Einführung und Ausgestaltung einer IP-

Box gebe. *Herr Hoeck* verneint dies und führt aus, dass nach der Einigung auf wirtschaftliche Substanzerfordernisse für IP-Boxen diejenigen Staaten, die bereits eine IP-Box haben, diese den künftigen Regelungen anzupassen hätten. Diejenigen Staaten, die - wie Deutschland - noch keine IP-Box haben, müssen für sich entscheiden, ob sie eine solche unter Einhaltung der Voraussetzungen einführen wollen. Eine Entscheidung dahingehend, ob Deutschland quasi aus Notwehr „falsch spielen“ wolle, weil es andere Staaten auch tun oder ob andere Maßnahmen ergriffen werden, sei noch nicht getroffen worden und müsse sorgfältig abgewogen werden. Im Übrigen seien Deutschland und Estland die einzigen EU-Mitgliedstaaten, die keine IP-Boxen haben. Die erwähnte Studie aus 2014 habe jedoch belegt, dass gerade in diesen beiden Ländern eine besonders gute Forschungs- und Entwicklungsperformance vorliege. *Herr Geberth* schließt daraus, dass es noch viel mehr Forschung in Deutschland durch die Einführung einer Förderung geben würde. *Prof. Seer* interveniert mit dem Argument, dass künstliche Aktivitäten, die keine Patente schaffen, also kontraproduktive Forschung, die Folge sein können. Er verstehe, dass sich deutsche Unternehmen im Nachteil sehen, doch er halte die Einführung von „Betriebsausgaben-Caps“ oder IP-Boxen für keine gute Lösung. Er sei für eine wie auch immer geartete Forschungsförderung, aber wenn auf der anderen Seite z.B. der § 8c KStG beibehalten werde, sei das wiederum negativ für Start-Up-Unternehmen. Das Problem sei somit, dass alle Ansätze nicht „aus einem Guss“ seien. Er wünsche sich eine systematisch folgerichtige Steuerpolitik, die nicht mit Begrenzungen arbeite. *Herr Geberth* merkt dazu an, dass er die Hoffnung bezüglich der substanziellen Eindämmung des § 8c KStG zu seinem Bedauern aufgegeben habe. Im Übrigen widerspricht er jedoch *Prof. Seer*, da trotz einer Förderung kein Mehr an Forschung betrieben würde, als sinnvoll sei. Wenn fünf bis zehn Prozent der Aufwendungen an die Unternehmen ausgezahlt würden, müssten sie trotzdem ihr eigenes Geld einsetzen. Ein solcher Prozentsatz werde als Anreiz für eine unsinnige Forschung nicht genügen. *Dr. Schönfeld* fasst zusammen, dass es sich bei der Forschungsförderung um ein weites Feld handle, wie diese intensive Exkursdiskussion zu den IP-Boxen zeige.

3.4 Abschaffung der Körperschaftsteuer

Dr. Schönfeld greift den systematischen Appell von *Prof. Seer* auf, der zum Fall „Das Ende der Körperschaftsteuer“ führe: „Das BMF ist die Diskussion zu den Fällen 1-3 leid. Mit Blick auf die ohnehin nur geringen Einnahmen aus der Körperschaftsteuer wird daher überlegt, diese generell abzuschaffen. Die Rechnung hat das BMF aber ohne die Lobby der großen deutschen Personengesellschaften gemacht. Diese fühlen sich benachteiligt, weil Körperschaften und deren Gesellschafter einer signifikant geringeren Besteuerung als Personengesellschaften und deren Gesellschafter unterliegen. Das BMF ist konsterniert und argumentiert, dass es doch jeder selbst

in der Hand hätte, die für seine Zwecke richtige Rechtsform zu wählen. Zudem könne dem EU-Beihilfenrecht bestimmt kein „Gebot der Rechtsformneutralität der Besteuerung“ entnommen werden. Richtig?“

Dr. Schönfeld hebt hervor, dass der systematische Aspekt in diesem Fall in der Abschaffung der Körperschaftsteuer durch das BMF liege. *Prof. Seer* führt dazu aus, dass es zutreffend sei, dass es kein Beitrag zur Rechtsformneutralität sei. Die Rechtsformneutralität sei jedoch kein Parameter für Selektivität. Daher liege mangels Selektivität im Fall keine Beihilfe vor. Es sei nur eine steuersystematische oder steuerpolitische Frage, vielleicht auch eine gleichheitsrechtliche Frage. Des Weiteren sei eine Umwandlung in eine andere Rechtsform mit dem Umwandlungssteuerrecht möglich. *Dr. Schönfeld* stimmt zu, ergänzt aber, dass es Gründe gegen die Umwandlung in eine Körperschaft gebe. Des Weiteren liege schon eine günstigere Besteuerung für die Organisationsform der Körperschaft vor. Dies könne wegen der Begünstigung bestimmter Unternehmen als Selektivität begriffen werden. *Herr Hoeck* stellt fest, dass es darauf ankomme, ob die Referenzbesteuerung die Ertragsbesteuerung von Unternehmen insgesamt oder nur die Besteuerung von Körperschaften sei. Wenn Ersteres angenommen werde, läge eine selektive Begünstigung für Körperschaften vor. Er tendiere jedoch zu der zweiten Annahme, als Referenzrahmen nur die Ertragsbesteuerung der Körperschaften heranzuziehen. Es habe immer eine Unterscheidung bei der Besteuerung von Körperschaften und Personengesellschaften bestanden. Eine rechtsformneutrale Besteuerung sei in Deutschland nicht Realität, sodass es folgerichtig sei, nur auf die Körperschaften abzustellen. Daher liege hier kein beihilferechtliches, aber wohl ein verfassungsrechtliches Problem vor. Des Weiteren spreche für die beihilferechtliche Zulässigkeit, dass in Estland die Körperschaftsteuer auf null Prozent herabgesetzt worden sei, was bislang die EU-Kommission offenbar nicht auf den Plan gerufen habe. *Dr. Dobratz* hält daraufhin fest, dass die entscheidende Frage sei, was das richtige Referenzsystem sei. Dies sei eine der problematischsten Voraussetzungen, die jedenfalls zum Teil in der Rechtsprechung des Gerichtshofs in Luxemburg zu finden sei. Die Frage der Auswahl des Referenzsystems sei beliebig. Er sei daher der Ansicht, es sei letztlich eine Gleichheitsprüfung. In dem Fall scheitere eine Beihilfe an der Selektivität: Es seien keine bestimmten Unternehmen betroffen, weil es zu global wirke, um selektiv zu sein, und es treffe auch keinen bestimmten Produktionszweig. *Dr. Schönfeld* fragt nach, wie er es sehe, wenn der Körperschaftsteuertarif bei 15 Prozent bliebe, aber gestaffelte Tarife z.B. für bestimmte Einkünfte mit einem anderen Prozentsatz eingeführt würden. *Dr. Dobratz* führt aus, dass sich auch hier wieder die Frage stelle, ob eine bestimmte Branche betroffen sei. Bei der Körperschaftsteuer würde er wieder sagen, es handle sich um eine allgemeine Regelung und wenn keine identifizierbaren Unternehmen betroffen seien, würde er eine Se-

lektivität wiederum ablehnen. Er schließe jedoch nicht aus, dass der Gerichtshof durch Anwendung seines Drei-Stufen-Systems und einer Gleichheitsprüfung, bei der er keinen ordentlichen Grund für eine andere Betrachtung fände, zur Annahme der Selektivität komme. Das sei der Kern der Unsicherheit, die momentan bestehe. *Herr Geberth* befürwortet – rein theoretisch – eine Abschaffung der Körperschaftsteuer, die er aber als nicht realistisch ansehe. Jedoch würde eine solche Maßnahme deutlich weniger selektiv wirken als eine IP-Box. Somit würde in dem vierten Fall erst recht keine Beihilfe vorliegen. *Dr. Schönfeld* ergänzt dazu, dass der jetzige Prozentsatz bei 15 Prozent liege. Die Frage sei daher, wann bei einem abgesenkten Prozentsatz eine Selektivität zu bejahen sei. Es sei unklar, wann es in die Selektivität kippe.

3.5 Zulassung einer Firmenwertabschreibung

Dr. Schönfeld erläutert, dass der Gerichtshof relativ streng in Fragen der Selektivität sei, wie *Dr. Dobratz* schon angedeutet habe. Im kommenden Fall „Die verdächtige Firmenwertabschreibung“ sei diese Strenge vielleicht aufgegeben worden, doch es handle sich hierbei auch nur um das Gericht erster Instanz: „Die deutsche D-AG und die spanische S-SA befinden sich in einem Bieterverfahren für den Erwerb der Anteile an der britischen UK-Co. Das spanische Steuerrecht lässt beim spanischen Erwerber von Auslandsgesellschaften eine sog. Firmenwertabschreibung auf den „Goodwill“ einer Gesellschaft zu. Damit soll ausweislich der Gesetzesbegründung erreicht werden, dass spanische Unternehmen beim Erwerb von Auslandsgesellschaften gestärkt werden. Im vorliegenden Fall greift das auch, weil die spanische S-SA nachweislich in der Lage ist, einen höheren Kaufpreis als die D-AG zu bieten – und bekommt den Zuschlag. Die D-AG ist empört über diese Verzerrung der Wettbewerbsbedingungen und fragt nach Möglichkeiten, sich hiergegen zu wehren. (Fall nachgebildet Entscheidung der Kommission C 45/07, bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2009) 8107).“

Dr. Schönfeld möchte von den Podiumsteilnehmern zunächst die Frage beantwortet haben, ob in diesem Fall etwas Selektives vorliege und an zweiter Stelle, was verfahrensrechtlich getan werden könne. *Dr. Dobratz* bezeichnet den Fall als ein schönes Beispiel dafür, dass die Kommission zunächst etwas hilflos gewesen sei. Zwar sei die Situation für den Binnenmarkt wettbewerbsverzerrend, sei aber kein „Grundfreiheiten-Problem“, da in dem Fall nur der Erwerb nur inländischer Anteile benachteiligt werde. Daher sei der Versuch, die Situation mit dem letzten ihr verbliebenen Mittel, dem Beihilferecht, bekämpfen zu wollen, eine gute Idee der Kommission gewesen. Das Problem sei wiederum die Selektivität. Es könne eine Prüfung in zwei Stufen durchgeführt werden. Auf erster Stufe könne ein gleichheitsrechtliches Problem vorliegen, wenn man sich die Frage stelle, warum in Spanien nur der Erwerb ausländischer Beteiligungen durch Firmenwertabschreibungen gefördert werde. Auf zweiter und wichtigerer Stufe müsse jedoch eine

Rückkehr zum Wortlaut des Art. 107 Abs. 1 AEUV stattfinden, der erfordere, dass bestimmte Unternehmen oder bestimmte Produktionszweige gefördert werden. Da im Fall eine über die gesamte Branchenbreite gewährte Förderung vorliege, sei keine Selektivität gegeben. Das Gericht habe dies im Prinzip auch so angenommen, doch da die Rechtsmittelverfahren vor dem Gerichtshof jetzt laufen, sei er gespannt, wie sich der Gerichtshof positionieren werde, wenn er zu dieser Frage Stellung nehme. Dies würde einen großen Fortschritt in der Bestimmung des Selektivitätsbegriffs und der Anwendung des Beihilfenrechts bedeuten. *Prof. Seer* sieht den Grundfehler in der Dogmatik des EuGH darin, dass die Inländerdiskriminierung nicht geächtet werde. Er hätte den Fall „Werner“³ dem Freizügigkeitsartikel des Art. 21 AEUV gegenüber gestellt. Dazu gebe es die Entscheidung „Turpeinen“⁴, in dem die Schlechterstellung des Inländers gegenüber dem Ausländer zur Unionsrechtswidrigkeit führe, da der Art. 21 AEUV an die Unionsbürgerschaft anknüpfe. Diese liege beim Fall „Werner“, bei dem lediglich an die Staatsangehörigkeit angeknüpft werde, nicht vor. Diese Fälle des „Ringfencings“, bei denen inländische Unternehmen höher als ausländische Unternehmen besteuert werden, um Investment zu attrahieren, seien europarechtlich nicht angreifbar, obwohl es eine schlechte Steuerpolitik sei. Wenn man jetzt davon ausgehe, in dem Beispielfall sei eine Nichtverletzung der Grundfreiheit die Ausgangslage, gelange das Kriterium der Selektivität im Rahmen des Beihilferechts zur Anwendung. Um diese zu bestimmen, sei wiederum entscheidend, in welchem Umfang jeder diese „Goodwill-Abschreibung“ erhalte oder ob sich diese auf einen bestimmten Wirtschaftszweck fokussiere. Wäre dies nicht der Fall, sei es nicht selektiv. Hierbei verweist *Prof. Seer* auf *Michael Lang*. Dieser halte die Prüfung der Selektivität für irrelevant, es sei nur eine Gleichheitsfrage⁵. Er selbst sei jedoch der Ansicht, dass es mehr als eine Gleichheitsprüfung sei, da sonst der Sinn des Beihilfeverbots entkleidet und verbreitet werde. Er stimme somit *Dr. Dobratz* zu. Dieser führt daraufhin aus, dass für die Ansicht von *Herrn Lang* spreche, dass der EuGH schon dahingehend verstanden werden könne, dass es sich um eine Gleichheitsfrage handle. Der Streit resultiere daraus, dass es bislang keine einheitliche Rechtsprechung gebe. Die Kommission habe für ihn nachvollziehbar eine Selektivität angenommen, da nur die Unternehmen gefördert werden, die im Ausland Gesellschaften erwerben. Dagegen sehe das EuG darin keine Selektivität, da jeder die Begünstigung in Anspruch nehmen könne, der eine ausländische Beteiligung erwerbe. Zwischen diesen beiden Positionen befinde man sich immer wieder, wenn es darum ginge, nach

³ EuGH-Urteil v. 26.1.1993, C-112/91, Slg. 1993, I-429-472 = BB 1993, 347.

⁴ EuGH-Urteil v. 9.11.2006, C-520/04, Slg. 2006 I-10685 = DStRE 2007, 862.

⁵ S. Michael Lang, Das Gibraltar-Urteil des EuGH: Neue beihilferechtliche Vorgaben für das Steuerrecht, ÖStZ 2011, 593.

der Gleichheitsprüfung noch weitere Voraussetzungen für die Selektivität aufzustellen, was der Gerichtshof im „Gibraltar-Urteil“⁶ dergestalt festgehalten habe, dass Unternehmen in ihren spezifischen Eigenschaften identifizierbar sein müssten. Auf Grundlage der bisherigen Rechtsprechung seien daher beide Positionen momentan vertretbar. Seiner Meinung nach müsse der EuGH sich entscheiden, ob er nur eine Gleichheitsprüfung haben oder zum Wortlaut des Art. 107 Abs. 1 AEUV zurück wolle. An *Prof. Seer* gewandt führt er weiter aus, dass es das „Problem der Inländerdiskriminierung“ vor allem deshalb gebe, weil der EuGH sich hier ausnahmsweise zurück gehalten und nicht in die Kompetenz der Mitgliedstaaten eingegriffen habe. Aus dem Publikum heraus stellt *Prof. Lüdicke* die Frage, ob es nicht das eigentliche Problem sei, dass es einen gemeinsamen Markt, aber eine regionale Steuerpolitik der Mitgliedstaaten gebe. Es gebe den gemeinsamen Markt, sodass es eigentlich einheitliche Regelungen geben müsse, die Mitgliedstaaten ihre Kompetenzen in dem Bereich jedoch behalten haben und der europäische Gesetzgeber und auch der EuGH keine Kompetenz für eine so weit gehende Gleichheitsprüfung durch die Mitgliedstaaten erhalten habe. *Dr. Schönfeld* stimmt hier zu, jedoch sehe er, was das Beihilfenrecht anbelangt, immer das Problem, dass wenn ein Staat bestimmte steuerliche Anreize für bestimmte Dinge setze, er sich dann fast immer in die Gefahr begeben in eine Beihilfe abzurutschen. Da er in dem Fall, der dem Beispielfall zu Grunde lag, auf der Seite stand, die das deutsche Unternehmen vertreten habe, sei damals vorgetragen worden, dass Selektivität vorläge. Dafür spräche auch die Gesetzesbegründung der Spanier, die ausführlich darstellten, dass sie die spanische Volkswirtschaft stärken und eine stärker vernetzte, globale Wirtschaft in Spanien durch den Erwerb von Auslandsbeteiligungen kreieren wollten. Dies sei durch die Maßnahme gelungen. Er fragt, ob dies nicht zu komischen Ergebnissen im Wettbewerb führe. Die Beihilfe sei hier nicht völlig unproblematisch. Bei einem Zuschuss von 50 Prozent zu den Anschaffungskosten wäre man sich einig, dass eine Beihilfe vorliege. Jetzt handle es sich hier um eine Goodwill-Abschreibung, die zu einem ähnlichen Ergebnis führe und es werde nebulöser. *Dr. Dobratz* hebt noch einmal hervor, dass *Prof. Lüdicke* das Problem für den Steuerwettbewerb in der Union schon zutreffend erkannt habe, doch umso allgemeiner der Staat und je umfassender er seine eigene Volkswirtschaft fördere, desto weniger sei dies eine Beihilfe. Man versuche mit dem Beihilferecht zum Teil Probleme anzugehen, für die das Beihilferecht gar nicht gedacht wäre. Ursprünglich bestünde das Beihilfeverbot, um z.B. Direktzahlungen an VW, damit sie sich besser im europäischen Wettbewerb positionierten, zu verbieten. Der Selektivitätsbegriff dürfe nicht zu weit ausgedehnt werden, dass letztlich alle Fördermaß-

⁶ EuGH, Urteil v. 15.11.2011, C-106/09 und C-107/09, Slg. 2011, I-11113-11234.

nahmen eines Mitgliedstaates in die Hände der Kommission gelegt werden. Wenn diese dann ihre Genehmigung unter den von ihr gestellten Voraussetzungen den Mitgliedstaaten erteilen könne, könne dies zu einer Machtverschiebung innerhalb der Union führen. *Herr Geberth* ist der Ansicht, dass man an dem Kriterium der Selektivität festhalten solle. Mit dem Beihilferecht sei es kaum möglich, das Steuerrecht in der EU zu reformieren. Das Beihilferecht sei – wie auch Art. 3 Abs. 1 GG im nationalen Bereich – ein scharfes Schwert für die Kommission, damit könne sie eine Vorschrift „absäbeln“, aber es sei damit keine Gestaltung möglich. Er habe den Eindruck, dass das Beihilferecht immer mehr für Zwecke eingesetzt werde, die mit dem ursprünglichen Ziel nichts mehr zu tun haben. Es gehe um den Steuerwettbewerb, wo die Kommission versuche, ein Rechtsgebiet für etwas zu instrumentalisieren, was im Kern nichts mit Beihilfen zu tun habe, sondern eher eine Frage des Code of Conduct und einer Reform des Steuersystems in Europa sei. Auch der EuGH habe erkannt, dass das Beihilferecht zu Steuerzwecken fremd eingesetzt werde und nicht mehr zu Beihilfezwecken, was in den Schlussanträgen zum Fall „Gibraltar“⁷ zu finden sei. Aus dem Publikum kommt die Frage, ob für die Bestimmung der Selektivität nicht der Vergleichsmaßstab fehle. Je nachdem wie man die Kriterien definiere, könne man zu einer Selektivität kommen oder auch nicht. Selbst bei einer Gleichheitsprüfung sei fraglich, anhand welcher Obergruppen die Prüfung zu erfolgen habe. Da es keine einheitliche EuGH-Rechtsprechung gebe, sei es für den Rechtsanwender schwer zu beurteilen, ob eine Beihilfe vorliege. *Prof. Seer* greift die Anmerkung aus dem Publikum dahingehend auf, dass die verfahrensrechtliche Situation von Betroffenen noch nicht im Blickfeld der Diskussion gestanden habe. Wenn ein Mitgliedstaat etwas mache, wisse keiner, ob es eine Beihilfe sei oder nicht. Dahinter stehen jedoch verschiedene Interessen: die Begünstigten, die potenziellen Wettbewerber, die Mitgliedstaaten und die Kommission. Dies sei eine komplexe Situation. Er würde gern aus der Sicht eines Praktikers wie *Dr. Schönfeld* wissen, wie man damit umgehe. *Dr. Schönfeld* stimmt hier zu, dass es komplex sei. Ein Fall wie der fünfte Fall weise rechtliche und wirtschaftliche Komponenten auf. Man habe zwei Möglichkeiten: Es könne der offene Konflikt in Form eines kontradiktorischen Verfahrens gesucht werden oder er könne „verdeckt“, indem die Kommission auf den Fall aufmerksam gemacht werde, behandelt werden. Dann müsse abgewartet werden, was sie tue. In dem Fall, der dem Beispielfall zu Grunde liege, habe sich die Kommission eingemischt und eine Beihilfe aufgrund der Selektivität festgestellt. Ein Betroffener könne die Entscheidung der Kommission, wenn diese z.B. eine Beihilfe verneine, zwar anfechten, aber dies stelle realistisch betrachtet eine riesige Hürde dar: Aufgrund der strengen, einzuhaltenden und

⁷ Schlussanträge v. 7. April 2011; Rechtssache C-106/09 P und C-107/09 P-; Generalanwalt Jääskinen.

oftmals schwer zu überblickenden Fristen, des Erfordernisses der substantiierten Behauptung der persönlichen Betroffenheit und der ausschließlichen Ergebnisbekanntgabe im Beihilfenregister sei dies noch schwieriger als ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht.

3.6 Vertrauensschutz im Beihilferecht

Dr. Schönfeld führt aus, dass das obige Thema im nächsten Fall behandelt werde: „Im Fall 5 wandte sich die D-AG mit einer Beschwerde an die EU-Kommission. Diese eröffnete daraufhin ein Beihilfenverfahren gegen Spanien. Der Eröffnungsbeschluss wurde am 21. Dezember 2007 im Amtsblatt veröffentlicht. In 2009 entschied die Kommission, dass es sich bei der fraglichen spanischen Regelung um eine verbotene Beihilfe handelt. Allerdings käme für Erwerbe bis 21. Dezember 2007 eine Rückforderung der Beihilfen ausnahmsweise deshalb nicht in Betracht, weil den begünstigten Steuerpflichtigen ein Vertrauensschutz zuzubilligen sei. Die D-AG ist wiederum empört und erhebt Klage vor dem EuG. Mit Erfolg? (Fall nachgebildet EuG v. 7.11.2014, T-219/10 (Autogrill), T-399/11 (Banco Santanda)).“

Dr. Schönfeld erklärt, dass der Vertrauensschutz daraus resultierte, dass namhafte Vertreter der Kommission die Aussagen zum Nichtvorliegen einer Beihilfe getroffen hätten, bevor die Kommission selbst offiziell aktiv geworden sei. Weiter führt er aus, dass die D-AG sich im Originalfall nur gegen den Vertrauensschutz gewendet und andere sogar die Entscheidung angegriffen haben. Es gebe in so einem Fall dann unterschiedliche kontradiktorische Verfahren, wo dann zu überlegen sei, ob ein Beitritt in ein anderes Verfahren als Streithelfer sinnvoll sei.

Aus dem Publikum kommt die Frage, ob die Kommission nicht relativ frei darin sei, ob sie einen Fall aufgreife oder nicht. Es sei ein Problem des Beihilferechts, dass die Kommission ein „starkes Schwert“ mit starken Konsequenzen habe, aber bei ihrer Vorgehensweise intransparent sei und ob darin nicht das Problem liege. *Dr. Dobratz* bejaht, dass ein Problem sicher auch darin liege, dass es kein Legalitätsprinzip in diesem Bereich gebe, was aber aufgrund des Personalumfangs der Kommission auch nicht möglich sei. Jedoch sei als Betroffener auch ein Vorgehen durch Inanspruchnahme der nationalen Gerichte möglich. Im vorliegenden Fall könne der Betroffene sich an ein spanisches Gericht wenden. Dies sei die zweite Möglichkeit neben der Möglichkeit sich an die Kommission zu wenden. Aus dem Publikum kommt der Einwand, dass eine solche Konkurrentenklage vor dem spanischen Gericht aber sehr schwierig sei. *Dr. Dobratz* führt dazu aus, dass ein „Aufgreifenlassen“ durch die Kommission sicher einfacher sei, doch stelle sich der EuGH eben auch diese gerade genannte nationale Möglichkeit vor. *Prof. Seer* ergänzt dazu, dass im deutsch-nationalen Bereich ein konkretes Wettbewerbsverhältnis begründet werden müsse, doch die dafür erforderlichen Informationen könnten durch das Steuergeheimnis geschützt sein. Somit sei ein solches Verfahren selbst im deutschen Verfahrensrecht

nicht ganz einfach. Aufgrund dessen müsse man Konkurrentenklagen nach § 40 FGO in der Zulässigkeit großzügiger anerkennen. Ihm selbst sei jedoch kein Beihilfefall in Deutschland, in dem ein konkretes Wettbewerbsverhältnis bejaht worden sei, bekannt. In der Diskussion sei bislang die Situation der Unternehmen beleuchtet worden, nicht aber die der Mitgliedstaaten. *Herr Hoeck* erläutert daraufhin, dass in der Praxis wohl die unausgesprochene Verabredung zwischen den EU-Mitgliedstaaten bestehe, dass „eine Krähe der anderen kein Auge aushacke“. Somit sei das betroffene Unternehmen, das eine beihilferechtswidrige Begünstigung eines Konkurrenten geltend machen wolle, darauf angewiesen, Rechtsschutz durch Anrufung der Gerichte oder der EU-Kommission zu suchen. Es bestehe jedoch auch das Problem, dass die Kommission ein sehr weites „Aufgreifermesser“ habe. Seiner Meinung nach bestehe eine Parallele zu den Grundfreiheiten, wo auch nicht immer nachvollziehbar sei, weshalb ein Fall aufgegriffen werde, ein anderer hingegen nicht. Dies hänge stark von den Kapazitäten der Kommission und wohl auch von deren Interessenlage ab. *Herr Geberth* erläutert indessen, warum auf der Unternehmerseite so wenig gemacht werde. Er erklärt, dass Siemens sich in einigen Fällen gern an die Kommission gewandt hätte, aber die Befürchtung bestände, dass dem anderen Staat mitgeteilt werde, von wem die Aufforderung an die Kommission stammte und dies letztlich negativ auf Siemens zurückfiele.

3.7 Zusammentreffen von Beihilfe- und Grundfreiheitenverstoß

Daraufhin leitet *Dr. Schönfeld* die Diskussion über zum Fall „Die diskriminierende Firmenwertabschreibung“: „Die Ö-Holding AG erwirbt 2012 im Rahmen einer Transaktion zwei Gesellschaften, und zwar eine österreichische und eine im EU-Ausland ansässige. Beide Gesellschaften werden in die österreichische Gruppenbesteuerung einbezogen. Nach österreichischem Steuerrecht ist (bis 2014) eine sog. Firmenwertabschreibung für neu akquirierte Gruppengesellschaften beim Gruppenträger möglich (bis zu 50% der AK über 15 Jahre). Diese Regelung ist aber auf österreichische Gesellschaften beschränkt. Daher verlangt die Ö-Holding GmbH mit Blick auf die im AEUV verbürgte Niederlassungsfreiheit eine Einbeziehung auch der EU-SubCo in die Abschreibungsregelung. Das Finanzamt bestreitet eine Diskriminierung. Hiergegen klagt die Ö-Holding AG. Das Gericht meint, auf die Diskriminierung komme es mglw. gar nicht an, da die Regelung eine verbotene Beihilfe darstelle und von daher weder für in- noch für ausländische Gruppengesellschaften angewendet werden dürfe – und legt die Frage dem EuGH vor. Wie wird der EuGH entscheiden? (Fall nachgebildet C-66/14).“

Dr. Schönfeld fasst zusammen, dass dieser Fall sich vom Vorherigen darin unterscheidet, dass hier nicht der Erwerb von Auslandsbeteiligungen, sondern nur der Erwerb von Inlandsbeteiligungen gefördert werden sollte. *Dr. Dobratz* findet den Fall gerade deshalb interessant, weil er

das Verhältnis Grundfreiheiten- und Beihilfenverstoß als Hintergrund habe. Die Frage sei daher: Was komme in einem solchen Kollisionsfall heraus? In den Schlussanträgen sei gesagt worden, dass ein Grundfreiheitenverstoß, aber kein Beihilfenverstoß vorliege, sodass die Frage dort nicht beantwortet worden sei. Wenn man jedoch eine Beihilfe angenommen hätte, hätte das Durchführungsverbot für Beihilfen bestanden. Somit hätten sich zwei entgegenstehende Rechtsfolgen ergeben: Bei Grundfreiheiten könne der Vorteil ausgedehnt werden, das Beihilfeverbot führe jedoch zu keiner Ausdehnung. Fraglich sei, was vorgehe. Er sehe das Beihilfenverbot als vorrangig an. Grund dafür sei, dass das Beihilfenverbot die Aussage enthalte, dass es keine Verschlimmerung durch eine Ausweitung geben dürfe. Das Grundfreiheitenverbot werde indes durch beide Lösungen zufrieden gestellt. Das sei der einzige Weg um im Rahmen einer praktischen Konkordanz zu einer versöhnlichen Lösung zu kommen. Er glaube, dass der EuGH sich dazu aber in nächster Zeit nicht äußern werde. Hingegen ist *Dr. Schönfeld* der Ansicht, dass die Grundfreiheiten schon aus systematischer Sicht vorrangig seien. Sie stehen über allem, da sie dafür sorgen, dass letztlich auf dem Binnenmarkt gleiche Wettbewerbsverhältnisse herrschen. Daher sei das Beihilferecht nur in gewisser Weise eine Ausprägung dieser. Er zieht eine Parallele zu den Grundrechten, wo es auch allgemeinere und speziellere Grundrechte gebe. Des Weiteren würde für seine Ansicht sprechen, dass bei Vorrang der Grundfreiheiten die Beihilfe sofort beseitigt werde, da die Grundfreiheit die Selektivität beseitige. *Prof. Seer* ergänzt dazu, dass er sich nicht nur in diesem Fall, sondern sich allgemein die Frage stelle, ob das nationale Gericht „Beihilfehüter“ sei. In seiner Kommentierung zum Europäischen Rechtsschutz im Tipke/Kruse⁸ habe er geschrieben: „Jeder nationale Richter ist zugleich europäischer Richter!“ Sei aus dieser allgemein anerkannten Auffassung auch eine Pflicht eines nationalen Richters abzuleiten, in einem Fall, in dem es auch um Grundfreiheiten gehe, auch inzident ein Beihilfeverbot zu prüfen, obwohl es seitens der Kommission noch kein Beihilfeverfahren gebe? *Dr. Dobratz* antwortet, dass im Beihilferecht unterschieden werden müsse, ob das Beihilfeverbot nach Art. 107 Abs. 1 AEUV anwendbar sei, und es ob dann zu einer Rechtfertigung nach Art. 107 Abs. 2 AEUV, insbesondere nach Art. 107 Abs. 3 AEUV komme. Ob es eine Beihilfe sei, entscheide nicht nur die Kommission. Dies könne genauso gut auch ein nationales Gericht frei entscheiden. Nationale Gerichte müssen bei der derzeitigen Situation dann jedoch in 99 Prozent der Fälle vorlegen. Dies müssten sie nämlich nur dann nicht, wenn keinerlei Zweifel hinsichtlich des Vorliegens einer Beihilfe bestehen. Bei dem rechtsdogmatischen Stand bestünden in so gut wie jedem Fall derzeit Zweifel. Formal betrachtet seien die nationalen Gerichte aber für die Beurteilung zustän-

⁸ Seer, Kommentierung Europarechtsschutz Tz. 1 in Tipke/Kruse, AO/FGO, 1. Aufl., 2006, 140. Lieferung.

dig, weil sie ein etwaiges Durchführungsverbot durchsetzen müssen. Er sehe in diesem Beispielfall auch kein Problem darin, da die Feststellung der Beihilfe kein endgültiges Verbot bedeute. Österreich könne die Regelung bei der Kommission anmelden, wenn sie es weiter durchführen mögen. Bis zu einer Entscheidung der Kommission bestehe natürlich das Durchführungsverbot, was unpraktisch sei, aber es könne sein, dass die Kommission nach Prüfung der Interessenlagen zu einem positiven Ergebnis für Österreich komme. *Herr Geberth* hakt hier nach, ob die vor der angemeldeten und genehmigten Beihilfe erhaltenen Beihilfen für die Vergangenheit behalten werden dürfen. *Dr. Dobratz* erklärt, dass diese nicht behalten werden dürfen. Art. 108 Abs. 3 AEUV sehe eine Anmeldung vor, auch damit eine gewisse Schranke für die Einführung neuer Beihilfen gesetzt werde. Aus dem Publikum merkt *Prof. Lüdicke* an, dass das dazu führe, dass jede Maßnahme, die einen Hauch von einem Risiko beinhalte, von jemandem als Beihilfe angesehen zu werden, bei der Kommission anzumelden sei. Diese würde dadurch zu einer Oberkontrollinstanz, obwohl die Mitgliedstaaten den Bereich der direkten Steuern als ihre „Spielwiese“ auffassen. Systematisch gesehen störe ihn daher, die Beihilfe tatsächlich als Lösung für das Problem der Grundfreiheiten anzusehen. Wenn das Problem über die Grundfreiheiten gelöst werde, liege mangels Selektivität keine Beihilfe mehr vor. Löse man es über eine Beihilfeanmeldung, ergebe sich durch die vorsorgliche Anmeldung, auch in von den Mitgliedstaaten nicht gewollten Bereichen, eine Schiefelage des Unionsrechts, weil die Kommission für alles zuständig sei. Das sei aber faktisch die Folge, wenn die Ansicht richtig sei, dass das Beihilfeverbot dem Grundfreiheitenverbot vorgehe. *Prof. Seer* stellt klar, dass nur ein Mitgliedstaat eine Anmeldung bei der Kommission tätigen könne, nicht ein Unternehmen selbst. Für die individuell Betroffenen stelle das ein großes Problem dar, dass sie sich einer neuen Norm aus einem Parlamentsgesetz nur sicher sein können, wenn sie prophylaktisch die Bundesregierung anrufen, damit diese die Regelung bei der Kommission anmelde. Alternativ könne informell an eine Selbstanzeige bei der Kommission gedacht werden, um dann so gegebenenfalls unionsrechtlichen Vertrauensschutz zu erhalten. Von dieser Situation sei er entsetzt. An *Dr. Schönfeld* gewendet führt er weiter aus, dass bei Vorliegen einer Grundfreiheitsverletzung, die dadurch beseitigt werde, dass die selektive Begünstigung ausgedehnt werde, er sich nicht sicher sei, ob in jedem Fall dadurch gleichzeitig die Beihilfe beseitigt werde. Daher überzeuge es ihn auch nicht ganz, dass die Grundfreiheiten den Vorrang vor der Beihilfe genießen. *Dr. Schönfeld* führt an *Prof. Lüdicke* gerichtet aus, dass er Verständnis für diese Sichtweise habe, doch er beschäftige sich schon seit 15 Jahren mit den europäischen Themen und damals sei es von vielen als ausgeschlossen angesehen worden, dass Europa sich mit seinen Grundfreiheiten in die nationale Steuerefreiheit einmische. Er erlebe daher gerade ein Déjà-Vu-Erlebnis. Aufgrund der Entwicklung

bis heute, müsse man sich darauf einstellen, dass der EuGH und die Kommission bei der Beihilfe in Zukunft viel mehr entscheiden werden. *Herr Geberth* erklärt, dass Unternehmen bei dem Thema zwiespaltig seien: Auf der einen Seite seien sie für den Schutz des Wettbewerbs und auf der anderen Seite müssten dann aber Unternehmen ggf. gewährte Steuervorteile zurückzahlen. Dies könne jedes Unternehmen treffen. Die Rechtsunsicherheit sei extrem groß. Es gebe aber zwei Phasen im steuerlichen Beihilferecht und das Bisherige sei nur die erste Phase, in der Gesetze anhand des Beihilferechts geprüft werden. In der zweiten Phase prüfe die Kommission die konkrete Anwendung des Steuerrechts. Das sei seiner Meinung nach eine ganz andere Dimension. Man müsse sich verdeutlichen, dass die Kommission nur ca. 20 Mitarbeiter umfasse, die sich mit steuerlichem Beihilferecht beschäftigten, was bei 28 Mitgliedstaaten nicht einmal einen Mitarbeiter pro Mitgliedstaat bedeute. Diese 20 Mitarbeiter sollen die konkrete Rechtmäßigkeit eines Steuerbescheids prüfen. Aufgrund der verschiedenen Steuerrechte in den Mitgliedstaaten müsse dies schon eine Überforderung bedeuten. *Dr. Dobratz* führt aus, dass er die Rechtssicherheit für essentiell halte. Um diese zu erreichen, brauche es mehr Verfahren vor dem EuGH, um zu wissen, wann eine Beihilfe vorliege und wann nicht. Theoretisch sei es eine Möglichkeit, mehr Regelungen anzumelden, um weitere Klärungen durch Verfahren herbeiführen zu können, was aber wohl praktisch undurchführbar sei. Der EuGH habe letztlich für eine Klärung abstrakte Maßstäbe festzulegen, wann eine Beihilfe gegeben sei.

3.8 Erteilung einer rechtmäßigen verbindlichen Auskunft

Dr. Schönfeld geht zu dem praxisrelevanten Fall „Die (rechtmäßige) verbindliche Auskunft“ über: „Die deutsche Mutter GmbH (M-GmbH) beabsichtigt, die Vertriebsfunktion in einer Tochtergesellschaft organisatorisch und rechtlich zu verselbständigen. Dies soll steuerneutral als Einbringung eines Teilbetriebes vollzogen werden. Da gewisse Unsicherheiten bestehen, was die Zugehörigkeit einzelner Wirtschaftsgüter als wesentliche Betriebsgrundlagen anbelangt, beantragt die M-GmbH eine verbindliche Auskunft beim zuständigen Finanzamt. Mit dem Finanzamt verständigt man sich offen darüber, welche Wirtschaftsgüter als wesentliche Betriebsgrundlagen mitübertragen werden müssen. Das Finanzamt bleibt dabei in den Grenzen, die das Gesetz durch die Verwendung unbestimmter Rechtsbegriffe vermittelt, auch wenn es sehr kooperativ agiert. Nach den Enthüllungen rund um „Luxemburg-Leaks“ fragt sich der Vorsteher, ob es sich bei seiner Auskunft auch um eine verbotene Beihilfe handeln könnte. Zu Recht?“

Herr Hoeck antwortet, dass es eine Katastrophe für die Verwaltung wäre, wenn eine rechtmäßig erteilte verbindliche Auskunft eine Beihilfe darstelle. Allein vom Ergebnis könne dies nicht sein, da es jedem Unternehmen offen stehen müsse, Rechtssicherheit zu erlangen. Fraglich sei darüber hinaus auch, worin die selektive Begünstigung bestehen solle. Seines Erachtens könne

diese nicht in der Erlangung von Rechtssicherheit zu sehen sein, sondern hänge von der materiell-rechtlichen Entscheidung ab, d.h. ob von der Normalbesteuerung eine den Steuerpflichtigen begünstigende abweichende Regelung getroffen werde. Einigkeit bestehe aber wohl darüber, dass auch eine Einzelentscheidung den Charakter einer Beihilfe haben könne, ebenso wie ein Steuerbescheid mit einer bewusst begünstigenden Regelung. Ob bei den Ende 2014 als „Luxemburg Leaks“ bekannt gewordenen Fällen rechtmäßige oder rechtswidrige durch luxemburgische Steuerbehörden erteilte verbindliche Auskünfte vorlagen, werte die Kommission zurzeit noch aus. Die Bundesregierung habe ein großes Interesse an der Entscheidung, weil Instrumente wie die verbindlichen Auskünfte, Rulings, APAs, gerade wenn sie unilateral erteilt werden, das Potenzial haben selektiv zu begünstigen. Im Dezember 2014 wurden alle Mitgliedstaaten von der Kommission aufgefordert, Art und Anzahl ihrer erteilten verbindlichen Auskünfte und APAs für die Jahre 2010 bis 2013 zu benennen. Aktuell fordere die Kommission noch weitergehende Informationen von den Mitgliedstaaten. Dieses Auskunftersuchen werde gerade durch die Bundesregierung geprüft. Dabei wolle das BMF die Kommission bestmöglich unterstützen, da das BMF davon ausgehe, dass die Ruling-Praxis in Deutschland nicht problematisch sei, wohl aber in anderen Staaten. *Dr. Schönfeld* hakt hier nach, ob für die Steuerpflichtigen hinsichtlich des Steuergeheimnisses eine Möglichkeit bestehe, sich gegen die Informationserlangung durch die Kommission zu wehren und ob sie darüber informiert würden. *Herr Hoeck* antwortet, dass die Steuerpflichtigen diese Möglichkeit haben, wenn das förmliche Prüfungsverfahren durch die Kommission eröffnet werde. Im Vorfeld sei es hingegen schwieriger sich zur Wehr zu setzen. Zu beachten sei jedoch, dass die Kommission die Informationen nicht als Selbstzweck erhebe, sondern nur um sie mit den ihr vorliegenden Informationen abgleichen zu können. Das BMF überprüfe das Auskunftersuchen derzeit hinsichtlich seiner Recht- und Verhältnismäßigkeit. Es sei davon auszugehen, dass die Steuerpflichtigen durch die Verwaltung informiert werden. Im Übrigen werde das Steuergeheimnis wegen des Vorrangs des Unionsrechts verdrängt, doch unterliege auch die Kommission dem Datenschutz, auch sie müsse also die Informationen vertraulich behandeln. *Herr Geberth* möchte wissen, ob für das Auskunftersuchen konkrete Verdachtsmomente gegen Unternehmen aus Deutschland eine Voraussetzung seien und ob diese gegen bestimmte Unternehmen bestanden haben. *Herr Hoeck* berichtet, die Kommission habe mitgeteilt, sie habe bestimmte Informationen und möchte von bestimmten Unternehmensgruppen einzelne Rulings erhalten, um die Fälle mit den ihr vorliegenden Informationen abzugleichen. Inwiefern sich ein Verdacht konkretisiert habe, sei eine graduelle Frage, aber auf jeden Fall liege bereits etwas bei der Kommission vor. *Prof. Lüdicke* merkt dazu an, dass es bei der Kommission im Beihilferecht das Problem gebe, dass potenziell ein strukturelles

Vollzugsdefizit bestehe. Damit nach einer Beihilfeprüfung eine Zurückzahlung in Deutschland verfassungskonform sei, müsse es gleichmäßig durchgezogen werden, da man sonst in die „Solange-Rechtsprechung“ des BVerfG hinein komme. Daher müsse sich die Kommission die Frage stellen, ob es strukturell in einzelnen Bereichen in Mitgliedstaaten Beihilfen gebe, die durch die Art der Gewährung selektiv eintreten, weil nur der Anfragende einer verbindlichen Auskunft diese erhalte. Wenn dadurch ein Vorteil entstehe, könnte dies zu einem strukturellen Vollzugsdefizit führen. Eine abgestufte Vorgehensweise sei daher dem Grunde nach erforderlich. Es folgt die Frage aus dem Publikum, nach welchen Kriterien die konkreten Anfragen der Kommission an BMF gerichtet würden. *Herr Hoeck* wiederholt, dass die Kommission schon bestimmte Informationen hätte. Jedoch gebe auch die Rechtsgrundlage des Art. 10 Beihilfeverfahrensordnung der Kommission einen relativ weiten Spielraum. Nach der Rechtsprechung des EuGH müsse grundsätzlich sogar ein rechtswidriges Auskunftersuchen beantwortet werden, es sei denn, es sei offensichtlich rechtswidrig.

3.9 Erteilung einer rechtswidrigen verbindlichen Auskunft

Der nächste Fall trägt den Titel „Die (rechtswidrige) verbindliche Auskunft“: „Die deutsche D-AG beabsichtigt, eine konzerninterne Finanzierungsgesellschaft in Luxemburg zu etablieren. Hierzu soll die luxemburgische Finance SA mit Eigenkapital ausgestattet werden, welches sie in der Gruppe als Darlehen weitergibt. Um später nicht über die Angemessenheit der in Luxemburg zu verbleibenden Zinsmarge diskutieren zu müssen, soll vorab ein Tax Ruling eingeholt werden. Dieses wird auch erteilt. In dem Ruling wird eine fremdübliche Marge von 1 Basispunkt (0,01%) festgelegt. Fremdüblich wäre eine Bandbreite von 50-150 Basispunkten (0,5-1,5%) gewesen. Handelt es sich um eine verbotene Beihilfe? Wäre diese zurückzufordern?“

Hierzu merkt *Dr. Dobratz* an, dass man klar zwischen der Regelung, verbindliche Auskünfte geben zu können, als solche und ihrer Anwendung im Einzelfall unterscheiden müsse. Seines Erachtens kann es aus beihilferechtlicher Sicht nur um den Einzelfall gehen. Selbst wenn festzustellen sei, dass es strukturell immer wieder unterschiedliche Entscheidungen gebe, sei das kein Grund zur Annahme einer Beihilfe. Anders sei es vielleicht, wenn es sich z.B. ganz klar regional zuzuordnen lasse. Grundsätzlich bestehe aber selbst bei Uneinheitlichkeit keine Selektivität. Was die Kommission für ihn nachvollziehbar versuche, sei herauszufinden, ob ein Mitgliedstaat nach außen hin ein „tolles, allgemeines Steuerrecht“ habe, aber bei bestimmten Unternehmen Ausnahmen auf der Ebene der Verwaltung mache. Wenn das der Fall sei, sei es seines Erachtens klar ein Fall, der eben durch das Beihilfenverbot verhindert werden solle. Denn es sei nichts anderes, als wenn dem Einzelunternehmen tatsächlich ein bestimmter Geldbetrag zugewiesen werde. Aus dem Publikum wird gefragt, ob bei einer Erteilung einer verbindlichen Auskunft auf

einen bestimmten Sachverhalt und einer Jahre später erfolgenden, den Sachverhalt anders beurteilenden gerichtlichen Entscheidung alle anders lautenden, erteilten verbindlichen Auskünfte unter dem Gesichtspunkt der Beihilfe kassiert werden müssen. Wann sei ein Fall im Rahmen der Rechtsanwendung mit unterschiedlichen Rechtsauffassungen noch ein rechtmäßiger Fall und ab wann werde es dann unrechtmäßig? *Prof. Seer* antwortete daraufhin, dass es aus seiner Sicht nicht um die Rechtmäßigkeit oder Rechtswidrigkeit einer verbindlichen Auskunft gehe. Diese könne rechtswidrig sein und trotzdem müsse sie keine Beihilfe darstellen. Es gehe um solche Fälle, wo ex ante evident das Recht außer Acht gelassen werde, um zu fördern. Es gehe nicht um ex post-Fälle.

Aus dem Publikum kommt die Anmerkung, dass das deutsche verbindliche Auskunftsverfahren keine Beihilfe sein könne. Die Bundesregierung solle sich daher steuerpolitisch gegen die Überprüfung der deutschen Ruling-Praxis wehren. *Herr Hoeck* entgegnet, dass es gute Gründe gebe, das Ersuchen der Kommission gleichwohl zu beantworten, in keinem Fall dürfe das Risiko eines Vertragsverletzungsverfahrens gegen Deutschland eingegangen werden. Außerdem wolle die Kommission zunächst nur Daten sammeln; die Entscheidung, ob sie ein förmliches Prüfverfahren einleite, stehe noch nicht fest. Das Ersuchen der Kommission müsse recht- und verhältnismäßig sein. Wenn das der Fall sei, könne man die Beantwortung nicht verweigern. *Herr Hoeck* teilt die Ansicht, dass das System der verbindlichen Auskunfteerteilung in Deutschland keine Beihilfe sei, sei sich aber nicht sicher, ob das gleiche für die anderen Mitgliedstaaten gesagt werden könne. Eben die Prüfung der Ruling-Praxis dieser anderen Mitgliedstaaten sei von Deutschland erwünscht. Aus dem Publikum heraus wird gefragt, ob nicht auch BP-Berichte geprüft werden müssten, weil sie wahrscheinlich noch weniger am Recht orientiert seien als eine verbindliche Auskunft. Zunächst merkt *Herr Geberth* an, dass er auch der Ansicht sei, dass die Praxis der Auskunfteerteilung in Deutschland völlig sicher sei. Nach seinen Gesprächen mit der EU-Kommission sollen auch BP-Berichte, wenn sie materiell-rechtlich ein Ruling enthalten, ausgetauscht werden. Der Begriff Ruling werde von der Kommission sehr weit definiert: Es werde jede künftige Behandlung eines steuerlichen Sachverhalts erfasst. Aufgrund dieser Weite werde nicht nur das verbindliche Auskunftsverfahren davon erfasst, sondern deutlich mehr, als man sich jetzt vorstellen könne.

3.10 Kein Vertrauensschutz durch eine verbindliche Auskunft

Dr. Schönfeld präsentiert den zehnten Fall „Die Auskunft zur Sanierungsklausel“:

„Die deutsche D-AG hat eine Beteiligung an der Verlust GmbH zum Zwecke der Sanierung erworben. Auf Ebene der Verlust GmbH bestanden zu diesem Zeitpunkt erhebliche Verluste. Durch verbindliche Auskunft des Finanzamtes ist abgesichert, dass die Voraussetzungen der

Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG vorliegen. Der Vorstand der D-AG hat gehört, dass gegen Deutschland ein Beihilfeverfahren wegen der Sanierungsklausel eingeleitet worden ist. Er möchte wissen, wie der Stand des Verfahrens ist. Außerdem möchte er wissen, inwieweit im Falle der Annahme einer verbotenen Beihilfe einer Rückforderung begegnet werden kann. Ist insbesondere die (gutgläubig erlangte) verbindliche Auskunft ein Argument für Vertrauensschutz?“

Zunächst bittet *Dr. Schönfeld* kurz den Verfahrensstand des § 8c Abs. 1a KStG zu erläutern und die Frage zu beantworten, ob die verbindliche Auskunft beim Vertrauensschutz helfe. *Prof. Seer* führt an, dass die verbindliche Auskunft wegen der Sanierungsklausel und des daraus resultierenden Durchführungsverbots nicht helfe. National könne man sich aufgrund des „effet utile“ nicht so leicht schützen. *Dr. Schönfeld* stimmt zu und erläutert zum Verfahrensstand, dass die Bundesregierung bei dem Verfahren „hinten runtergefallen“ sei, da sie eine Frist versäumt habe. Es gebe jedoch noch andere anhängige Verfahren, wo auch die Interessen der Bundesrepublik einfließen können. Aus dem Publikum kommt die Anmerkung, dass es zwei Musterverfahren vor dem EuG Anfang Juli geben werde.

3.11 Vorläufiger Rechtsschutz im Beihilferecht

Abschließend führt *Dr. Schönfeld* den letzten Fall „Vorläufiger Rechtsschutz im Beihilfenrecht“ an: „Das Finanzamt aus Fall 10 sieht sich aufgrund der Entscheidung der Kommission verpflichtet, die verbindliche Auskunft zurückzunehmen und die entsprechenden Steuerbescheide zu ändern. Die Entscheidung des EuG hierzu will es nicht abwarten. Der Geschäftsführer der Verlust GmbH fragt sich, ob er hiergegen vorläufigen Rechtsschutz vor dem Finanzgericht suchen kann (nachgebildet FG Münster v. 1.8.2011, 9 V 357/11 K, G).“

Prof. Seer erinnert sich, dass der Originalsachverhalt so gewesen sei, dass die Sanierungsklausel noch bezogen worden war, bevor die Beanstandung stattgefunden hätte. In dem Zusammenhang habe das FG Münster national vorläufigen Rechtsschutz zugunsten des Begünstigten angenommen. Er halte es für richtig, was jedoch auch zu national gedacht sein könne. Dagegen könne man aufführen, dass, solange ein Durchführungsverbot herrsche, das FG Münster auch nichts vorläufig durchführen könne. Er sehe das zwar nicht so, aber ganz sicher sei er sich nicht. Hinsichtlich der Frage des vorläufigen Rechtsschutzes sei sich *Dr. Dobratz* auch nicht sicher. Grundsätzlich müsse das FG Münster das Verfahren, was in erster Instanz beim Gericht in Luxemburg läuft, nicht abwarten. Wenn das nationale Gericht meine, zweifelsfrei feststellen zu können, dass eine Beihilfe vorliegt, müsse es das Durchführungsverbot durchsetzen. Der Streit in der Diskussionsrunde zeige jedoch, dass die Lage unsicher sei, sodass man vorlegen müsse. Dies könne im beschleunigten Verfahren beim Gerichtshof geschehen. Seiner Ansicht nach,

wäre das das richtige Vorgehen. *Prof. Seer* hakt nach, ob es sich um ein beschleunigtes Vorabentscheidungsersuchen handle. *Dr. Dobratz* erklärt, dass es zwei Arten der Beschleunigung gebe: Eine für Haftsachen, die andere für Fälle, in denen begründet werden könne, warum es so eilig sei. Das beschleunigte Verfahren dauere nur etwa acht bis zehn Monate im Gegensatz zu dem normalen Vorabentscheidungsersuchen mit etwa 15 Monaten. Auch dieses beschleunigte Verfahren sei für vorläufigen Rechtsschutz zwar unpraktisch, aber so sei es aus europarechtlicher Sicht gewollt. Das nationale Gericht solle für die Durchsetzung des Durchführungsverbots sorgen. Die Praxis sehe jedoch etwas anders aus. Das habe er schon befürchtet, merkt *Prof. Seer* an und schließt mit diesen Worten die Diskussionsrunde.

4 Schluss

Prof. Seer bedankt sich bei *Dr. Schönfeld* für die Vorbereitung der Beispielfälle und auch bei den weiteren Podiumsteilnehmern *Herrn Hoeck*, *Dr. Dobratz* und *Herrn Geberth* für die interessante Diskussionsrunde. Des Weiteren dankt er dem Publikum für die Teilnahme und lädt zum nächsten Steuerseminar am 23. Oktober 2015 im Veranstaltungszentrum der Ruhr-Universität Bochum ein: Dem **136. Bochumer Steuerseminar zu dem Thema „Der finale Verlust in der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und Bundesfinanzhofs“** mit der Referentin Frau Lina Schmitz.