

Exposé zur Dissertation

Titel der Dissertation

Die neue Hinzurechnungsbesteuerung

Verfasser

Mag. Denisa Fuerea

angestrebter akademischer Grad

Doktor der Rechtswissenschaften (Dr. iur.)

Wien, 14. Oktober 2019

Studienkennzahl laut Studienblatt: UA 783 101

Dissertationsgebiet laut Studienblatt: Rechtswissenschaften

Betreuer: Univ.-Prof. DDr. Eduard Lechner

Inhaltsverzeichnis

I. BESCHREIBUNG DES DISSERTATIONSPROJEKTS.....	3
II. DARSTELLUNG DER GEPLANTEN MEHODEN	4
III. VORLÄUFIGER ZEITPLAN	4
IV. VORLÄUFIGE GLIEDERUNG	5
V. SACH- UND FINANZMITTEL.....	6
VI. AUSSCHNITT AUS DEM VORLÄUFIGEN LITERATURVERZEICHNIS.....	6
1. Kommentare	6
2. Monografien	6
3. Beiträge in Sammelwerken und Zeitschriften, Handbücher	6
4. Richtlinien	7
5. Judikatur	7
6. Internationale Literatur.....	8

I. BESCHREIBUNG DES DISSERTATIONSPROJEKTS

Die Steuerplanung multinationaler Unternehmen, welche die nationalen Steuerbemessungsgrundlagen zum Abschmelzen gebracht haben, führte zur Entwicklung von Maßnahmen zur Bekämpfung der Aushöhlung der Steuerbemessungsgrundlage (Gewinnverkürzung) im Binnenmarkt und der Verlagerung von Gewinnen auf niedrigbesteuerte Gesellschaften (Gewinnverlagerung). Eine dieser Maßnahmen sind die sogenannten Controlled Foreign Company-Regelungen, worunter auch das Instrument der Hinzurechnungsbesteuerung fällt.

Die „Hinzurechnungsbesteuerung“ bedeutet zunächst nichts anderes als die Erhöhung der nationalen steuerlichen Bemessungsgrundlage des betreffenden Steuersubjekts im jeweiligen Wirtschaftsjahr durch die Berücksichtigung von noch näher zu bestimmenden und abzugrenzenden Einkünften, die in anderen Staaten als dem Ansässigkeitsstaat des Steuersubjekts erzielt werden.

Diese Vorgehensweise soll zunächst die nach steuerlichen Merkmalen optimierend ausgerichtete Wahl des Einkunftsquellenstandorts durch den Steuerpflichtigen in eine fiskal bestimmte Richtung lenken. Dies soll dadurch erzielt werden, dass Steuerbegünstigungen und -vorteile in vom Ansässigkeitsstaat unterschiedlichen Staaten durch die Bewertung und Berücksichtigung der in diesen Staaten erzielten Einkünfte im Rahmen der inländischen Steuerberechnung gänzlich beseitigt werden.

Die besonderen Ausgestaltungsmerkmale dieser Methodik resultierten vor allem aus der staatlichen Absicht, missbrauchsverdächtigen Verschiebungen der Steuerbelastung über den gesamten Erdball hinweg aus Gründen der gesamtwirtschaftlichen Bedeutung des Steueraufkommens im Rahmen der Finanzierungsfunktion einen wirksamen Riegel vorzuschieben. Dieser Thematik näherte sich eingehend erstmals in öffentlichkeitswirksamer Form die OECD, welche die Schwächen des internationalen Steuersystems – insbesondere auf dem Gebiet der Möglichkeiten für Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – näher analysiert und herausgearbeitet hat. Ihre Bestrebungen und Arbeiten mündeten in einen 15-Punkte-Aktionsplan, der im Auftrag der G20-Staaten entwickelt wurde und ein wichtiger Denkanstoß für den späteren europäischen und folglich auch nationalen Gesetzwerdungsprozess bildete.

Auf EU-Ebene wurde die ATAD erarbeitet, die ein wichtiger Bestandteil des EU Anti-Tax Avoidance Package darstellt. Diese Richtlinie, die mit dem JStG 2018 in österreichisches Recht umgesetzt wurde, führte ua zur Einführung der Hinzurechnungsbesteuerung in das KStG. Diese ist nun in § 10a leg cit zu finden.

Im Rahmen der Dissertation wird der Fokus auf die Auslegung der Tatbestandsmerkmale des § 10a KStG gelegt, weil diese darüber entscheiden, ob und in welchem Ausmaß eine Hinzurechnungsbesteuerung durchzuführen ist. In diesem Zusammenhang wird die einschlägige Judikatur des EuGH aufgrund seines Auslegungsmonopols sowie vergleichbare Judikatur des VwGH näher analysiert und für das vorliegende Thema fruchtbar gemacht.

Auch soll die Tragweite eines Treaty Override herausgearbeitet und überprüft werden, ob ein solches in den Grenzen des Völkerrechtes zulässig ist. Dabei muss auch auf die unterschiedliche Behandlung im Verhältnis zu Mitgliedsstaaten der Europäischen Union und Drittstaaten Rücksicht genommen werden. Darüber hinaus werden bestimmte Rechtsfolgen der Hinzurechnungsbesteuerung auf die Vereinbarkeit mit dem österreichischen Verfassungsrecht untersucht. Speziell wird hier auf das Verhältnis zwischen § 10a KStG als einfaches Gesetz und dem grundrechtlich verankerten Gleichheitssatz eingegangen. Ein potenziell daraus resultierendes Spannungsverhältnis wird genauer zu beurteilen sein und hat die Regelung des § 10a KStG einer verschärften Grundrechtsprüfung standzuhalten, zumal Steuergesetze ohnehin schon aufgrund ihrer Eingriffswirkung streng am Maßstab des Legalitätsprinzips gemessen werden müssen.

II. DARSTELLUNG DER GEPLANTEN MEHODEN

Die Methoden, die bei der Verfassung der Dissertation angewendet werden, entsprechen den allgemeinen anerkannten wissenschaftlichen und juristischen Grundsätzen.

Im Rahmen der Erläuterung der Forschungsfragen werden EU-Richtlinien, nationale Gesetze, österreichische und deutsche Zeitschriftenbeiträge, Kommentare und auch themenbezogene Judikatur herangezogen.

III. VORLÄUFIGER ZEITPLAN

Drei der verpflichtenden Lehrveranstaltungen wurden im Sommersemester 2019 bereits absolviert. Im Wintersemester 2019 ist die Absolvierung eines weiteren Seminars aus dem

Dissertationsfach und eines aus dem Fach Verfassungsrecht (Seminar aus europäischem und österreichischem Finanzmarktaufsichtsrecht) geplant.

Die Fertigstellung der Dissertation soll zum Ende des Sommersemesters 2020 erfolgt sein.

IV. VORLÄUFIGE GLIEDERUNG

I. ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

II. EINLEITUNG

III. DIE ENTSTEHUNG DER HINZURECHNUNGSBESTEUERUNG

A. OECD – Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

B. Anti Tax Avoidance Directive

C. Jahressteuergesetz 2018

IV. DIE TATBESTANDSMERKMALE DER HINZURECHNUNGSBESTEUERUNG

A. Allgemein

B. Beherrschungstatbestand

1. Verbundene Unternehmen

2. Exkurs: Doppelt ansässige Körperschaften

C. Passiveinkünfte

1. Auslegung des Einkünftekatalogs in Grenzfällen

1.1. Auslegungsverhältnis zwischen nationalen Gerichten und dem EuGH

2. Ermittlung der Drittelnorm

D. Niedrigbesteuerung

1. Allgemein

2. Behandlung von Unterschieden zwischen ausländischem und österreichischem

Gewinnermittlungsrecht

2.1. Unterschied zwischen der österreichischen und ausländischen Rechtsordnung im Hinblick auf unterschiedliche Abschreibungsdauer

2.2. Unterschied zwischen der österreichischen und ausländischen Rechtsordnung im Hinblick auf Verrechnung von Verlusten aus anderen Veranlagungszeiträumen

E. Substanznachweis

V. DURCHFÜHRUNG DER HINZURECHNUNGSBESTEUERUNG

VI. VERFASSUNGSRECHTLICHE ASPEKTE

VII. ZUSAMMENFASSUNG UND AUSBLICK

VII. QUELLENVERZEICHNIS

V. SACH- UND FINANZMITTEL

Bei der Verfassung der Dissertation wird auf eigene Sach- und Finanzmittel zurückgegriffen. Alle notwendigen Materialien sind in Bibliotheken der Wiener Universitäten oder nationalen und internationalen Online-Rechtsdatenbanken zu finden.

VI. AUSSCHNITT AUS DEM VORLÄUFIGEN LITERATURVERZEICHNIS

1. Kommentare

- *Schaumburg/Englisch*, Europäisches Steuerrecht, Dr. Otto Schmidt, Köln 2015;
- *Aigner/Kofler/Tumpel*, DBA-Kommentar, 1. Auflage, Linde, Wien 2016;

2. Monografien

- *Schilcher*, Grenzen der Mitwirkungspflichten im Lichte des Gemeinschaftsrechts, Linde, Wien 2010;
- *Orlet*, Die CFC-Regelungen der Anti-BEPS-Richtlinie und ihre Auswirkungen auf Österreich, Wien 2018;

3. Beiträge in Sammelwerken und Zeitschriften, Handbücher

- *Fuerea*, Die Auswirkungen der Hinzurechnungsbesteuerung auf Privatstiftungen, PSR 1/2019, 36.
- *Gebhardt*, Erfahrungen mit der Hinzurechnungsbesteuerung in Deutschland, in *Hofmann/Jann/Jerabek* (Hrsg), BEPS, Linde, Wien 2017, 119;
- *Hirschler/Stückler*, Die Hinzurechnungsbesteuerung nach Art 8 EU-Anti-BEPS-RL, in *Kirchmayr/Mayr/Hirschler/Kofler* (Hrsg), Anti-BEPS-Richtlinie: Konzernsteuerrecht im Umbruch? Linde, Wien 2017, 107;
- *Kirchmayr*, Hinzurechnungsbesteuerung, in *Hofmann/Jann/Jerabek* (Hrsg), BEPS, Linde, Wien 2017, 119;
- *Kirchmayr*, Hinzurechnungsbesteuerung, in *Kirchmayr/Mayr/Hirschler/Kofler* (Hrsg), Anti-BEPS-Richtlinie: Konzernsteuerrecht im Umbruch? Linde, Wien 2017, 91;

- *Hirschler/Knesl*, Offene Fragen beim Methodenwechsel gem § 10 Abs 4 KStG, ÖStZ 2018, 320;
- *Hirschler/Stückler*, Die Hinzurechnungsbesteuerung nach Art 8 EU Anti-BEPS-RL, in *Kirchmayr/Mayr/Hirschler/Kofler* (Hrsg), Anti-BEPS-Richtlinie: Konzernsteuerrecht im Umbruch? (2017);
- *Jann/Rasner/Fassl/Moisi*, Praktische Fragestellungen bei der neuen Hinzurechnungsbesteuerung, RZW 2018, 316;
- *Lechner/Mayr/Tumpel*, Handbuch der Besteuerung von Kapitalvermögen (2012);
- *Luka/Petutschnig*, Die EU-Kommission im Kampf gegen BEPS - Das EU-Maßnahmenpaket zur Bekämpfung von Steuervermeidung, ÖStZ 2016, 358;
- *Petritz-Klar/Petritz*, Paradigmenwechsel im Konzernsteuerrecht - Einführung einer Hinzurechnungsbesteuerung (Teil 1), taxlex 2018, 210;
- *Marchgraber/Zöchling*, §10a KStG: Passiveinkünfte bei niedrig besteuerten Auslandsaktivitäten, ÖStZ 2018, 320;
- *Winter/Kern/Hlawenka/Dietl*, Die neue Hinzurechnungsbesteuerung - Auswirkung auf die steuerliche Planungsrechnung, den Jahresabschluss und die Steuererklärung, RWP 2018, 127;

4. Richtlinien

- Die Richtlinie (EU) 2017/952 vom 29.05.2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (Amtsblatt der EU vom 7.06.2017, L 144/1);
- Die Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12.07.2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts;

5. Judikatur

- VwGH 27.3.2019, Ro 2018/13/0004;
- EuGH 26.2.2019, Rs C-135/17, *X GmbH*;
- Schlussanträge des Generalanwalts *Michal Bobek* vom 7. September 2017, Rs C-251/16, *Cussens, Jennings, Kingston gegen Brosnan*;
- EuGH 12.9.2006, Rs C-196/04, *Cadbury Schweppes und Cadbury Schweppes Overseas*;

- EuGH 30.9.2003, Rs C-224/2001, *Gerhard Köbler v Republik Österreich*;

6. Internationale Literatur

- *Haagemann/Kahlenberg* (Hrsg), *Anti Tax Avoidance Directive (ATAD) Kommentar*, 1. Auflage (2019);
- *Raab*, *Neue Hinzurechnungsbesteuerung in Österreich*, IStR 2018, 789;