

I

(Entschlüsseungen, Empfehlungen und Stellungnahmen)

ENTSCHLIESSUNGEN

RAT

**Entschlüsseung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten
über einen überarbeiteten Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung**

(2022/C 433/01)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION UND DIE IM RAT VEREINIGTEN VERTRETER DER REGIERUNGEN DER MITGLIEDSTAATEN —

UNTER HINWEIS AUF die Schlussfolgerungen des Rates (Wirtschaft und Finanzen) vom 1. Dezember 1997 zur Steuerpolitik aufgrund der Überlegung, dass ein koordiniertes Vorgehen auf europäischer Ebene erforderlich ist, um die noch bestehenden Verzerrungen auf dem Binnenmarkt abzubauen, erhebliche Einbußen beim Steueraufkommen zu vermeiden und die Steuerstrukturen beschäftigungsfreundlicher zu gestalten,

UNTER HINWEIS AUF die Entschlüsseung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 1. Dezember 1997 über einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung,

UNTER HINWEIS AUF die Schlussfolgerungen des Rates vom 5. Dezember 2017 zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke und die jüngsten internationalen Entwicklungen bei der Bekämpfung von Steuervermeidung und Steuerhinterziehung,

IN ANERKENNUNG der positiven Auswirkungen eines lautereren Wettbewerbs und der Notwendigkeit einer Konsolidierung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der Europäischen Union und der Mitgliedstaaten, aber auch in dem Bewusstsein, dass einige steuerliche Maßnahmen auch schädliche Auswirkungen haben können,

UNTER HINWEIS DARAUF, dass der Verhaltenskodex eine politische Verpflichtung darstellt und somit die Rechte und Pflichten der Mitgliedstaaten sowie die jeweiligen Zuständigkeiten der Mitgliedstaaten und der Union, wie sie sich aus den Verträgen ergeben, nicht berührt,

UNTER HINWEIS DARAUF, dass die Gruppe „Verhaltenskodex“ mit der unerlässlichen Unterstützung durch die Kommission als Peer-to-Peer-Gruppe der Mitgliedstaaten handelt,

IN ANERKENNUNG der erfolgreichen Arbeit der Gruppe „Verhaltenskodex“ mit ihren gewählten Vorsitzenden, die es ermöglicht hat, zahlreiche steuerliche Maßnahmen zurückzunehmen und einen Rahmen der konstruktiven Zusammenarbeit mit Drittländern und -gebieten aufzubauen,

IN ANBETRACHT DESSEN, dass die Sekretariatsaufgaben der Gruppe vom Generalsekretariat des Rates wahrgenommen werden,

IN WÜRDIGUNG der Ausarbeitung vereinbarter Leitlinien zur Erleichterung der erfolgreichen Arbeit der Gruppe „Verhaltenskodex“, die für Verfahrensaspekte relevant sind, sowie vereinbarter Leitlinien, die für inhaltliche Fragen relevant sind, und die alle veröffentlicht werden,

UNTER BEKRÄFTIGUNG, dass daher ein Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung zur Eindämmung schädlicher steuerlicher Maßnahmen weiterhin erforderlich ist,

UNTER HINWEIS DARAUF, dass die faire Behandlung innerhalb der EU und in Bezug auf Drittländer und -gebiete nach wie vor von wesentlicher Bedeutung für die kohärente Anwendung der Grundsätze des Verhaltenskodex ist,

UNTER BEKRÄFTIGUNG der Bereitschaft, die Anwendung des Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung so transparent wie möglich zu halten, ohne die Vertraulichkeit zu gefährden, die für einen vertrauensvollen Austausch von Ansichten und sensiblen Informationen zwischen den Mitgliedern der Gruppe sowie mit Drittländern und -gebieten notwendig ist, da dies eine wirkungsvolle und ergebnisorientierte Arbeit im Rahmen des Kodex gewährleistet,

IN DER ERWÄGUNG, dass der vorhandene Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung, der in der Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 1. Dezember 1997 festgelegt wurde, überarbeitet werden sollte, um neuen Herausforderungen in einem zunehmend globalisierten und immer stärker digitalisierten wirtschaftlichen Umfeld so effizient wie möglich zu begegnen —

BILLIGEN DEN FOLGENDEN ÜBERARBEITETEN VERHALTENSKODEX FÜR DIE UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Angezielte steuerliche Maßnahmen

- A. Unbeschadet der jeweiligen Zuständigkeiten der Mitgliedstaaten und der Union betrifft dieser Verhaltenskodex, der sich auf die Unternehmensbesteuerung bezieht (im Folgenden „Kodex“), die Steuervergünstigungsmaßnahmen und steuerlichen Besonderheiten mit allgemeiner Geltung, die den Standort für wirtschaftliche Aktivitäten in der Union spürbar beeinflussen oder beeinflussen können.

Die vorgenannten wirtschaftlichen Aktivitäten umfassen auch alle Aktivitäten innerhalb einer Unternehmensgruppe.

Zu den Steuervergünstigungsmaßnahmen und steuerlichen Besonderheiten mit allgemeiner Geltung (zusammen als steuerliche Maßnahmen bezeichnet), auf die sich der Kodex bezieht, gehören sowohl Rechts- und Verwaltungsvorschriften als auch Verwaltungspraktiken.

- B.1 Innerhalb des unter Buchstabe A bezeichneten Geltungsbereichs sind Steuervergünstigungsmaßnahmen als potenziell schädlich und daher als unter diesen Kodex fallend anzusehen, die gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Mitgliedstaat geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung, einschließlich einer Nullbesteuerung, bewirken.

Ein solches Besteuerungsniveau kann sich aus dem Nominalsteuersatz, aus der Besteuerungsgrundlage oder aus anderen einschlägigen Faktoren ergeben.

Bei der Bewertung der Schädlichkeit dieser Maßnahmen ist unter anderem zu berücksichtigen,

1. ob die Vorteile tatsächlich oder rechtlich von der inländischen Wirtschaft isoliert sind, z. B. ob sie ausschließlich Gebietsfremden oder für Transaktionen mit Gebietsfremden gewährt werden oder keine Auswirkungen auf die innerstaatliche Steuergrundlage haben, oder
 2. ob die Vorteile gewährt werden, auch ohne dass ihnen eine tatsächliche Wirtschaftstätigkeit und substanzielle wirtschaftliche Präsenz in dem diese steuerlichen Vorteile bietenden Mitgliedstaat zugrunde liegt oder
 3. ob die Regeln für die Gewinnermittlung bei Aktivitäten innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe von international allgemein anerkannten Grundsätzen, insbesondere von den von der OECD vereinbarten Regeln, abweichen oder
 4. ob es den steuerlichen Maßnahmen an Transparenz mangelt, einschließlich der Fälle einer laxeren und undurchsichtigen Handhabung der Rechtsvorschriften auf Verwaltungsebene.
- B.2 Innerhalb des unter Buchstabe A bezeichneten Geltungsbereichs sind steuerliche Besonderheiten mit allgemeiner Geltung eines Mitgliedstaats, die Möglichkeiten der doppelten Nichtbesteuerung schaffen oder zu einer doppelten oder mehrfachen Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen führen können, im Zusammenhang mit denselben Ausgaben, derselben Höhe der Einkünfte oder demselben Reihengeschäft als potenziell schädlich anzusehen und fallen daher unter diesen Kodex.

Zu solchen Wirkungen kann es aufgrund jeder einschlägigen Besonderheit eines nationalen Steuersystems eines Mitgliedstaats kommen, die zu einer geringeren Steuerschuld, auch zu keiner Steuerschuld, führt; hiervon ausgenommen ist der Nominalsteuersatz oder die nachgelagerte Besteuerung als eine Besonderheit eines Dividendenausschüttungs-Steuersystems.

Bei der Bewertung, ob eine steuerliche Besonderheit mit allgemeiner Geltung eines Mitgliedstaats schädlich ist, sollten die folgenden kumulativen Kriterien und das Bestehen eines unmittelbaren Kausalzusammenhangs zwischen ihnen berücksichtigt werden:

1. die steuerliche Besonderheit mit allgemeiner Geltung geht nicht mit angemessenen Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung oder anderen angemessenen Schutzmaßnahmen einher und führt folglich zu einer doppelten Nichtbesteuerung oder ermöglicht die doppelte oder mehrfache Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen im Zusammenhang mit denselben Ausgaben, derselben Höhe der Einkünfte oder demselben Reihengeschäft;
2. die steuerliche Besonderheit mit allgemeiner Geltung beeinflusst spürbar den Standort für wirtschaftliche Aktivitäten in der Union. Bei der Bewertung, ob die steuerliche Besonderheit ein wesentlicher Faktor für die Bestimmung des Standorts für wirtschaftliche Aktivitäten in der Union ist, sollte die Gruppe „Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung)“ (im Folgenden „Gruppe“) berücksichtigen, dass der Standort für wirtschaftliche Aktivitäten auch von anderen Umständen als steuerlichen Besonderheiten beeinflusst werden kann.

Stillhalte- und Rücknahmeverpflichtung

Stillhalteverpflichtung

- C. Die Mitgliedstaaten verpflichten sich, keine neuen schädlichen steuerlichen Maßnahmen im Sinne dieses Kodex zu treffen. Die Mitgliedstaaten halten daher bei der Gestaltung ihrer künftigen Politik die dem Kodex zugrundeliegenden Prinzipien ein und tragen dem Beurteilungsverfahren im Sinne der Buchstaben E bis I bei der Bewertung der Schädlichkeit oder Unschädlichkeit einer neuen steuerlichen Maßnahme gebührend Rechnung.

Rücknahmeverpflichtung

- D. Die Mitgliedstaaten verpflichten sich, ihre geltenden Vorschriften und Praktiken unter Berücksichtigung der dem Kodex zugrundeliegenden Prinzipien und der unter den Buchstaben E bis I beschriebenen Beurteilung zu überprüfen. Die Mitgliedstaaten ändern diese Vorschriften und Praktiken erforderlichenfalls, um so bald wie möglich schädliche steuerliche Maßnahmen aufzuheben oder angemessene Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung oder andere angemessene Schutzmaßnahmen in Bezug auf schädliche steuerliche Maßnahmen einzuführen, wobei die im Rat im Anschluss an das Beurteilungsverfahren geführten Diskussionen zu berücksichtigen sind.

Beurteilung

Mitteilung

- E.1 Gemäß den Grundsätzen der Transparenz und der Offenheit unterrichten sich die Mitgliedstaaten gegenseitig bis zum Ende jedes Kalenderjahres über die geltenden oder geplanten steuerlichen Maßnahmen, die in den Geltungsbereich des Kodex fallen könnten.

Die betreffenden Mitgliedstaaten können sich auch gegenseitig über geltende oder geplante steuerliche Maßnahmen unterrichten, bei denen sie Gewissheit über die Einhaltung des Kodex erlangen wollen.

In Ermangelung einer Mitteilung gemäß den Absätzen 1 und 2 sind die Mitgliedstaaten dazu aufgerufen, auf Antrag eines anderen Mitgliedstaats oder der Kommission Auskünfte über jegliche steuerliche Maßnahme zu erteilen, die in den Geltungsbereich des Kodex zu fallen scheint. Falls die geplanten steuerlichen Maßnahmen der parlamentarischen Zustimmung bedürfen, können die betreffenden Auskünfte auch erst nach der Vorlage im Parlament übermittelt werden.

- E.2 Steuerliche Maßnahmen eines Mitgliedstaats, die nicht gemäß Buchstabe E.1 mitgeteilt wurden, können der Gruppe auf Ersuchen eines anderen Mitgliedstaats oder der Kommission zur Kenntnis gebracht werden. Bevor der Gruppe solche steuerlichen Maßnahmen zur Kenntnis gebracht werden, sollte der übermittelnde Mitgliedstaat oder die Kommission den betreffenden Mitgliedstaat davon in Kenntnis setzen.

In Bezug auf steuerliche Besonderheiten mit allgemeiner Geltung sollte der übermittelnde Mitgliedstaat oder die Kommission der Gruppe alle Informationen vorlegen,

- i) die nach vernünftigem Ermessen erkennen lassen, dass die steuerliche Besonderheit mindestens eine der unter Buchstabe B.2 beschriebenen Wirkungen hat, und
- ii) die nach vernünftigem Ermessen zu dem Schluss führen können, dass potenziell spürbare Auswirkungen auf den Standort für wirtschaftliche Aktivitäten in der Union zu erwarten sind.

Vereinbarte Beschreibung

- F.1 Jeder Mitgliedstaat oder die Kommission kann verlangen, dass eine gemäß den Buchstaben E.1 und E.2 mitgeteilte steuerliche Maßnahme eines Mitgliedstaats erörtert und kommentiert wird. Die Mitgliedstaaten entscheiden dann, ob sie Folgemaßnahmen ergreifen und die vereinbarte Beschreibung einer solchen Maßnahme erstellen.

Beurteilung

- F.2 Anhand der vereinbarten Beschreibung lässt sich feststellen, ob die betreffenden steuerlichen Maßnahmen unter Berücksichtigung ihrer potenziellen Auswirkungen innerhalb der Union schädlich sind. In Bezug auf Steuervergünstigungsmaßnahmen sind bei dieser Beurteilung alle unter Buchstabe B.1 aufgeführten Faktoren zu berücksichtigen. In Bezug auf die steuerlichen Besonderheiten mit allgemeiner Geltung sind bei dieser Beurteilung alle unter Buchstabe B.2 genannten Faktoren und die Leitlinien nach Buchstabe L in Bezug auf spezifische steuerliche Besonderheiten mit allgemeiner Geltung zu berücksichtigen.

- G. Bei der Beurteilung mitgeteilter steuerlicher Maßnahmen unterstreicht der Rat zudem, dass bei dieser Beurteilung die Auswirkungen der steuerlichen Maßnahmen auf die anderen Mitgliedstaaten — unter anderem unter Berücksichtigung der effektiven Besteuerung der betreffenden Aktivitäten innerhalb der gesamten Union — sorgfältig geprüft werden müssen, und ersucht die Gruppe, die ihr zur Kenntnis gebrachten einschlägigen wirtschaftlichen Faktoren und Wirkungsdaten zu berücksichtigen und der Größe und Offenheit der Wirtschaft des betreffenden Mitgliedstaats Rechnung zu tragen.

Soweit die steuerlichen Maßnahmen der Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung bestimmter Regionen dienen, wird beurteilt, ob sie im Verhältnis zum angestrebten Ziel angemessen und auf dieses ausgerichtet sind. Bei dieser Beurteilung wird den besonderen Merkmalen und Zwängen der Gebiete in äußerster Randlage und der Inseln mit geringer Flächenausdehnung besondere Beachtung geschenkt, ohne dass dabei die Integrität und Kohärenz der Rechtsordnung der Union, die auch den Binnenmarkt und die gemeinsamen Politiken umfasst, ausgehöhlt wird.

Verfahren

- H. Die Gruppe „Verhaltenskodex“, die mit den Schlussfolgerungen des Rates vom 9. März 1998 eingesetzt wurde, wird weiterhin die steuerlichen Maßnahmen, die unter diesen Kodex fallen können, beurteilen und die Erteilung von Auskünften über diese Maßnahmen weiterhin überwachen. Der Rat ersucht jeden Mitgliedstaat und die Kommission, einen hochrangigen Vertreter und einen Stellvertreter für diese Gruppe zu benennen, in der der Vertreter eines Mitgliedstaats den Vorsitz führt. Die gewählten Vorsitzenden werden vom Generalsekretariat des Rates unterstützt, das die Sekretariatsaufgaben der Gruppe wahrnimmt. Die Gruppe, die regelmäßig zusammentritt, nimmt die Auswahl und Beurteilung der steuerlichen Maßnahmen nach Maßgabe der Buchstaben E bis G vor. Die Gruppe erstattet in regelmäßigen Abständen Bericht über die beurteilten Maßnahmen. Diese Berichte werden dem Rat zur Beratung übermittelt. Sie enthalten die vereinbarten Beschreibungen und abschließenden Beurteilungen der von ihr geprüften steuerlichen Maßnahmen.

Die vom Rat gebilligten endgültigen Dokumente werden veröffentlicht, und gegebenenfalls werden zusätzliche Dokumente nach den einschlägigen Regeln veröffentlicht.

- I. Der Rat ersucht die Kommission, die Gruppe bei den erforderlichen Vorarbeiten für ihre Sitzungen zu unterstützen und die Erteilung der Auskünfte sowie die Abwicklung des Beurteilungsverfahrens zu erleichtern. Zu diesem Zweck ersucht der Rat die Mitgliedstaaten, der Kommission die unter Buchstabe E genannten Informationen zu übermitteln, damit die Kommission die unter Buchstabe F genannten Entwürfe von Beschreibungen und Entwürfe von Beurteilungen ausarbeiten kann. Die Kommission sollte ähnliche Aufgaben für die unter Buchstabe N genannten Beurteilungen wahrnehmen. Die Kommission beteiligt sich nicht an der Beschlussfassung der Gruppe. Die Ergebnisse der Arbeit der Gruppe werden von den Vertretern der Mitgliedstaaten auf Gruppenebene validiert und dem Rat zur Billigung vorgelegt.

Staatliche Beihilfen

- J. Der Rat stellt fest, dass ein Teil der unter den Kodex fallenden steuerlichen Maßnahmen in den Geltungsbereich der die staatlichen Beihilfen betreffenden Artikel 107 bis 109 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union fallen könnte. Die Arbeit der Gruppe erfolgt unbeschadet des Unionsrechts. In Fällen, in denen die Kommission ein Beihilfeverfahren einleitet, sollte die Gruppe ihre Prüfung der betreffenden Maßnahmen bis zum Abschluss dieses Beihilfeverfahrens aussetzen. Eine vorläufige Beschreibung der Maßnahme, die die Kommission in enger Abstimmung mit dem betreffenden Mitgliedstaat erstellt hat, kann der Gruppe bereits vorgelegt werden. Sobald das Beihilfeverfahren abgeschlossen ist, sollte erforderlichenfalls eine abschließende Beschreibung vorgelegt werden.

Bekämpfung der Steuervermeidung und Steuerhinterziehung

- K. Der Rat ersucht die Mitgliedstaaten, bei der Bekämpfung der Steuervermeidung und Steuerhinterziehung, insbesondere im Rahmen des rechtzeitigen Informationsaustausches zwischen den Mitgliedstaaten, im Einklang mit den jeweiligen einzelstaatlichen Rechtsvorschriften, dem Unionsrecht sowie internationalen Normen uneingeschränkt zusammenzuarbeiten.

Der Rat ersucht die Gruppe, einen Austausch über Fragen von gemeinsamem Interesse zu führen, die in internationalen Gremien erörtert werden und in den Geltungsbereich des Kodex fallen, sofern dies als angebracht erachtet wird.

- L. Wenn dies als angebracht erachtet wird, könnte die Gruppe dem Rat auch Vorschläge für allgemeine Leitlinien im Rahmen ihres Mandats zur Billigung vorlegen, soweit die vorgeschlagenen allgemeinen Leitlinien nicht bereits durch Rechtsvorschriften der Union abgedeckt sind. Nach Billigung durch den Rat werden die endgültigen Leitlinien veröffentlicht. Insbesondere wird die Gruppe dem Rat Vorschläge für Leitlinien für spezifische steuerliche Besonderheiten mit allgemeiner Geltung zur Billigung vorlegen, die in den Anwendungsbereich von Buchstabe B.2 fallen, und diese Merkmale werden im Hinblick auf die Mitgliedstaaten — im Einklang mit den vorstehenden Bestimmungen dieses Kodex — unter Berücksichtigung dieser Leitlinien beurteilt.
- M. Der Rat stellt fest, dass den in den nationalen Steuergesetzen und Doppelbesteuerungsabkommen enthaltenen Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung und Abwehrmaßnahmen eine grundlegende Bedeutung bei der Bekämpfung der Steuervermeidung und Steuerhinterziehung zukommt, auch in Bezug auf die Strategie der EU für die Außenbeziehungen.

Die Strategie der EU für die Außenbeziehungen und der geografische Geltungsbereich des Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung

- N. Nach Auffassung des Rates ist es angezeigt, dass die Grundsätze zur Beseitigung schädlicher steuerlicher Maßnahmen in einem geografisch möglichst weiten Rahmen angenommen werden. Zu diesem Zweck verpflichten sich die Mitgliedstaaten, ihre Umsetzung auf globaler Ebene zu fördern, indem sie sich um eine Zusammenarbeit mit Ländern und Gebieten außerhalb der Union bemühen, unter anderem durch die EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke. Die Einzelheiten des Verfahrens für die Erstellung der Liste sind in den Schlussfolgerungen des Rates vom 5. Dezember 2017 und den nachfolgenden Aktualisierungen und Überarbeitungen sowie in den einschlägigen Verfahrensleitlinien für das Beobachtungsverfahren dargelegt.

Zu diesem Zweck führt die Gruppe regelmäßige Beurteilungen der relevanten Länder und Gebiete auf der Grundlage objektiver Kriterien in Bezug auf Transparenz im Steuerbereich, Steuergerechtigkeit und Umsetzung von Maßnahmen zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung durch.

Die Gruppe wird den Rat regelmäßig über die erzielten Fortschritte unterrichten und dem Rat Aktualisierungen und Überarbeitungen der Liste empfehlen.

- O. Die Mitgliedstaaten verpflichten sich zudem, die Annahme der Grundsätze des Kodex in Gebieten, auf die der Vertrag keine Anwendung findet, zu fördern. Insbesondere die Mitgliedstaaten mit abhängigen oder assoziierten Gebieten oder mit besonderen Verantwortlichkeiten oder steuerlichen Vorrechten in Bezug auf andere Gebiete, sofern diese nicht in den Geltungsbereich der EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke fallen, verpflichten sich, im Rahmen ihrer verfassungsrechtlichen Bestimmungen die Anwendung dieser Grundsätze in diesen Gebieten zu gewährleisten. In diesem Zusammenhang geben diese Mitgliedstaaten einen Überblick über den derzeitigen Stand in Form von Berichten an die Gruppe, die diese Berichte im Rahmen des oben beschriebenen Beurteilungsverfahrens auswertet.

Anwendung, Beobachtung und Überprüfung

- P. Der vorliegende Kodex ersetzt mit Wirkung vom 1. Januar 2023 den Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung, der in der Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 1. Dezember 1997 wiedergegeben ist. In Bezug auf steuerliche Besonderheiten mit allgemeiner Geltung im Sinne von Buchstabe B.2 gelten die Buchstaben E.1 bis F.2 jedoch ab dem 1. Januar 2024 und sie werden nur für Maßnahmen herangezogen, die am oder nach dem 1. Januar 2023 erlassen oder geändert werden.

Zur Gewährleistung einer ausgewogenen und wirksamen Anwendung dieses Kodex ersucht der Rat die Kommission, ihm einen jährlichen Bericht über die Anwendung des Kodex und über die Anwendung der staatlichen Beihilfen steuerlicher Art zu unterbreiten. Der Rat und die Mitgliedstaaten werden die Bestimmungen des Kodex gegebenenfalls überprüfen, insbesondere wenn ein neuer internationaler Konsens über relevante Fragen besteht.
