

EU-Steuerrecht



Belegarbeit

Aufgabenstellung: Darstellung des EU-Steuerrechtes

Ausgearbeitet von: Stephan Bräutigam
Seminargruppe: BW01w4

Mittweida, 15.11.2003

Inhaltsverzeichnis

	Seite
1	Einleitung 1
2	Direkte Steuern 2
2.1	Unternehmenssteuern 2
2.1.1	Gemeinsame Steuerregelungen 2
2.1.2	Vermeidung von Doppelbesteuerung 4
2.2	Steuern bei Privatpersonen 5
2.2.1	Ersparnisbesteuerung 5
3	Indirekte Besteuerung 6
3.1	Abgabenfreier Warenverkauf 6
3.2	Indirekte Steuern auf die Ansammlung von Kapital 7
3.3	Gemeinsames Mehrwertsteuersystem 8
3.3.1	Harmonisierung der Umsatzsteuer 8
3.3.2	Einheitliche Bemessungsgrundlage 8
3.3.3	Sonderregelungen 9
3.3.4	Elektronischer Handel 10
3.4	Mehrwertsteuerbefreiung und –erstattung 11
3.4.1	Mehrwertsteuerbefreiung: endgültige Einfuhr von Gegenständen 11
3.5	Tabakwaren 11
3.5.1	Harmonisierung der Verbrauchssteuerstruktur in mehreren Stufen 11
3.5.2	Zigaretten: Annäherung der Steuersätze 12
3.6	Alkohol 12
3.6.1	Alkohol und alkoholhaltige Getränke: Harmonisierung der Verbrauchssteuerstruktur 12
3.7	Mineralöle 12
4	Schlussbemerkungen 12

1 Einleitung

Wenn vom EU-Steuerrecht gesprochen wird, ist festzustellen, dass es eigentlich kein Steuerrecht der Europäischen Union als solches gibt. Vielmehr muss man sagen, dass die EU zwar als Zusammenschluss von Mitgliedstaaten existiert aber keine eigenständige Institution darstellt. Die EU ist also selbst noch nicht handlungsfähig und bedient sich der Organe der weiterhin existierenden Europäischen Gemeinschaft (EG). Daran hat sich auch durch die Verträge von Amsterdam und Nizza nichts geändert. In der Rechtsprechung existiert bislang noch keine Einigung hinsichtlich einer korrekten Ausdrucksweise.

Das Steuerrecht der EU beruht auf dem Steuerrecht des EG-Vertrags. Die Steuervorschriften des EG-Vertrages lassen aber kaum eine repräsentative Steuerpolitik von Seiten der EU zu, da es den nationalstaatlichen Entscheidungen eines jeden Mitgliedsstaates überlassen ist, mit welchen Steuern – innerhalb des von EU-Steuerharmonisierungsvorschriften gezogenen Rahmens – der Staat seine Bürger belastet.

Um eine einheitliche Steuerpolitik in der Völkergemeinschaft zu ermöglichen, wird seit Jahren an einem für die EU-einheitlichen Steuersystem gearbeitet.

Das EU-Steuerrecht ist ein besonders sensibles Gebiet, in dem die Mitgliedstaaten nicht geneigt waren (und sind), auf größere Teile ihrer Souveränitätsrechte zu verzichten.

Andererseits beeinflussen steuerliche Erwägungen eine Vielzahl von Entscheidungen der Wirtschaftsteilnehmer. Viele Rechtsgestaltungen, etwa im Gesellschaftsrecht, sind durch steuerliche Gründe determiniert.

Der Handlungsbedarf innerhalb der EU-Gemeinschaft, die vielfältigen Systeme der Mitgliedsstaaten einander anzunähern (und zu vereinfachen), der in theoretischer Hinsicht durchwegs anerkannt ist, ist in der Praxis bis heute nur in Ansätzen verwirklicht. Der EG-Vertrag selbst erwähnt die steuerlichen Vorschriften in Art. 90 bis 93 EGV, sowie am Rande in Art. 293 EGV, der den Mitgliedstaaten aufgibt in Verhandlungen einzutreten unter anderem um die Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der Gemeinschaft sicherzustellen. Dies ist in der Vergangenheit weitgehend verwirklicht worden, allerdings durch bilaterale völkerrechtliche Abkommen und nicht durch eine EG-einheitliche Regelung.

Wie das EU-einheitliche Steuersystem aussehen soll, wird in den folgenden Ausführungen beschrieben.

2 Direkte Steuern

Bezüglich der direkten Steuern (Einkommenssteuer, Körperschaftssteuer etc.) enthält der EGV keinerlei Vorschriften. Trotzdem könnte hier eine Angleichung auf der Grundlage von Art. 94 EGV erfolgen. Dieser Artikel ermächtigt den Rat ganz allgemein zu Maßnahmen der Rechtsangleichung, soweit sich Unterschiede in nationalen Regelungen unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des gemeinsamen Marktes auswirken.

Bisher konnten sich die Mitgliedstaaten nicht grundsätzlich auf eine Rechtsangleichung bei den direkten Steuern verständigen (außer Richtlinien über die Besteuerung bei grenzüberschreitenden Fusionen von Gesellschaften und ebensolchen Mutter/Tochter-Beziehungen). Wie unterschiedlich die Standpunkte dazu sind, und welche Erschwernisse zusätzlich durch die vollständige Liberalisierung des Kapitalverkehrs eingetreten sind, zeigt die anhaltende Diskussion um eine einheitliche Zins(Quellen-)Besteuerung, welche die Kapitalflucht innerhalb der Mitgliedstaaten unterbinden soll.

Einige Entschlüsse des Rates zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht und –umgehung sowie Richtlinien zur gegenseitigen Amtshilfe in Steuerfragen und zur Bekämpfung der Kapitalwäsche sind dabei ein Tropfen auf den heißen Stein.

Betroffen von der nicht vorhandenen Harmonisierung der direkten Steuern sind neben den global operierenden Unternehmen vor allem auch die Grenzpendler bzw. von der Freizügigkeit profitierende Arbeitnehmer. Deren Einkommenssteuerlast liegt meist erheblich über der „normaler“ Bürger, weil unbeschränkte Steuerpflicht, Ehegatten-Splitting, Abschreibungsmöglichkeiten und Freibeträge für sie überwiegend nicht gelten.

Deshalb wird versucht, über die Freizügigkeitsregeln der Art. 39 ff. EGV eine Annäherung zu erreichen. Die Ergebnisse dazu sind bislang eher bescheiden.

In den nachstehenden Abschnitten werden die Regelungen für die direkten Steuern dargestellt. Bei den direkten Steuern ist dabei zu unterscheiden zwischen Unternehmenssteuern und Steuern bei Privatpersonen.

2.1 Unternehmenssteuern

2.1.1 Gemeinsame Steuerregelungen

2.1.1.1 Mutter und Tochtergesellschaften

Als Grundlage für die Einführung von wettbewerbsneutralen Steuervorschriften für Zusammenschlüsse von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten wurde die Richtlinie 90/435/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedsstaaten beschlossen. Diese Richtlinie wird von allen Mitgliedsstaaten angewendet und bezieht sich auf Gewinnausschüttungen, welche einer Gesellschaft eines Staates von Tochtergesellschaften eines anderen Mitgliedstaates zufließt und auf Gewinnausschüttungen, die von Tochtergesellschaften eines Staates an Gesellschaften anderer Mitgliedstaaten gezahlt werden. Die einzelnen Mitgliedstaaten können dabei die Kriterien für diese Richtlinie selbst festlegen. Z.B. können sie die Stimmrechte statt des Kapitalanteils als Kriterium vorsehen, und somit die Gesellschaften von ihrer Richtlinie ausnehmen, die keine Beteiligung an einer ihrer Tochtergesellschaften haben, oder die Tochtergesellschaften von der Richtlinie ausnehmen, an denen keine Gesellschaft eines anderen

Mitgliedstaates eine Beteiligung hat. Wenn eine Muttergesellschaft Gewinne erhält, die nicht aus der Liquidation der Tochtergesellschaft stammen, kann der Mitgliedstaat der Muttergesellschaft die Dividende von der Steuer befreien. Der Mitgliedstaat kann die Dividende auch besteuern, hierbei muss er die von der Tochtergesellschaft gezahlte Steuer mit der Dividendensteuer verrechnen. Die Mitgliedstaaten können somit bestimmen, dass Kosten der Beteiligung an der Tochtergesellschaft und Minderwerte, die sich aufgrund der Ausschüttung ihrer Gewinne ergeben, nicht vom steuerpflichtigen Gewinn der Muttergesellschaft abgesetzt werden können.

Werden von einer Tochtergesellschaft Gewinne an ihre Muttergesellschaft ausgeschüttet, so sind diese Gewinne vom Steuerabzug an der Quelle befreit. Zeitlich begrenzte Abweichungen vom Verbot der Quellensteuer sind nur in der Bundesrepublik Deutschland, Griechenland und Portugal möglich.

Der Mitgliedstaat der Muttergesellschaft kann aber keinen Steuerabzug an der Quelle auf Gewinne vornehmen, die diese von ihrer Tochtergesellschaft bezieht. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie war der 01.01.1992.

Am 26. Juli 1993 wurde durch die EU-Kommission ein Vorschlag zur Änderung der oben genannten Richtlinie vorgelegt. Der Anwendungsbereich der Richtlinie 90/435/EWG soll auf alle Unternehmen, welche unternehmenssteuerpflichtig sind, ausgedehnt werden. Hierbei spielt die Rechtsform der Unternehmung keine Rolle. Weiterhin soll jegliche Doppelbesteuerung von Gewinnausschüttungen einer Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft abgeschafft werden (Dieser Vorschlag wurde vom Europaparlament ohne Änderung gebilligt).

2.1.1.2 Fusionen, Einbringungen von Unternehmensanteilen und Spaltungen

Eine Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensanteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, wurde am 23. Juli 1990 verabschiedet. Ziel dieser Richtlinie ist die Einführung eines gemeinsamen Steuersystems für grenzüberschreitende Umstrukturierungstätigkeiten.

Die Fusion oder ein gleichartiger Vorgang darf dabei keine Besteuerung des Wertunterschiedes, der sich durch die Übertragung des Aktiv- und Passivvermögens zu diesem Zeitpunkt ergibt, nach sich ziehen. Erst der tatsächlich erwirtschaftete Wert ist zu besteuern.

Diesbezüglich sind Regelungen durch den Staat zu treffen, damit steuerbefreite bzw. teilbefreite Rückstellungen und Rücklagen von den im Staat der einbringenden Gesellschaft gelegenen Betriebsstätten der übernehmenden Gesellschaft ausgewiesen werden können. Des Weiteren darf die Zuteilung von Anteilen an Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft an die Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft keine Besteuerung von Veräußerungsgewinnen nach sich ziehen.

Eine weitere Regelung bezieht sich auf die eingebrachten Wirtschaftsgüter.

Wenn sich unter den eingebrachten Wirtschaftsgütern eine Betriebsstätte, die sich nicht in dem Staat der einbringenden Gesellschaft befindet, ist, so verzichtet der Staat der einbringenden Gesellschaft auf die Rechte der Besteuerung dieser Betriebsstätte.

Diese Richtlinie ist am 01.01.1992 in Kraft getreten. In Portugal trat sie erst am 01.01.1993 in Kraft.

Am 26. Juli 1993 wurde die genannte Richtlinie auf alle unternehmensteuerpflichtigen Unternehmen, ungeachtet ihrer Rechtsform, erweitert. Außerdem wurde der Begriff „Beteiligung“ mit dem Begriff „Minimalbeteiligung“ aus dem Steuersystem für Mutter- und Tochtergesellschaften in Übereinstimmung gebracht.

2.1.1.3 Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen

Die Aufhebung der auf Zins- und Lizenzgebührenzahlungen zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten erhobenen Steuern ist Gegenstand dieses Gliederungspunktes.

Dieser Sachverhalt ist im Zusammenhang zu sehen mit dem Bestreben gegen den schädlichen Steuerwettbewerb. Hierdurch soll die Doppelbesteuerung von Zinsen und ähnlichen Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen beseitigt werden.

Derzeit gibt es noch keine direkte Problemlösung der Doppelbesteuerung, da sich der Europarat auf Richtlinien in dieser Hinsicht bisher nicht einigen konnte. Es gibt aber zwischen einzelnen Mitgliedstaaten bilaterale Abkommen, welche die Doppelbesteuerung unterbinden. Um eine Harmonisierung in dieser Richtung zu schaffen, ist eine allgemeingültige Richtlinie für die Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen erforderlich.

2.1.2 Vermeidung von Doppelbesteuerung

2.1.2.1 Vermeidung von Doppelbesteuerung (Schiedsverfahren)

Bei der Gewinnberechtigung zwischen verbundenen Unternehmen ist die Doppelbesteuerung von Gewinnen auszuschließen.

Bislang sind die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet die Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Es gibt aber bilaterale Abkommen zwischen vereinzelt Mitgliedstaaten die vorsehen, dass sich die Staaten um eine Vermeidung der Doppelbesteuerung bemühen. Wenn danach ein Unternehmen doppelt besteuert wurde, unterbreitet das betreffende Unternehmen den zuständigen Behörden seines Landes diese Angelegenheit. Die Behörden werden versuchen, eine befriedigende Lösung zu finden. Sollte dies nicht möglich sein, versucht sich das Land mit den Behörden des anderen Mitgliedstaates gütig zu einigen (Schiedsverfahren) um die Doppelbesteuerung zu beseitigen. Die Behörden sind also berechtigt sich selbst darüber zu verständigen, welcher Staat die Steuern einziehen darf. Ist keine Einigung möglich, sind die Behörden verpflichtet sich nach der Stellungnahme des Ausschusses zu richten.

Dieser Ausschuss besteht aus einem Vorsitzenden, je zwei Vertretern der zuständigen Behörden und einer geraden Anzahl unabhängiger Personen.

2.2 Steuern bei Privatpersonen

2.2.1 Ersparnisbesteuerung

2.2.1.1 Besteuerung von Zinserträgen

Die Besteuerung von Zinserträgen betrifft ausschließlich die grenzübergreifenden Spareinlagen von Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten der EU und gilt nicht für Staatsangehörige dritter Länder.

Richtlinie mit Stand 1998:

Um gegen die steuerlichen Verzerrungen vorzugehen, sieht der Richtlinienvorschlag eine Mindestbesteuerung der grenzübergreifenden Zinserträge vor. Er gilt für die Zinsen, die in der Gemeinschaft von natürlichen Personen mit steuerlichem Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen, in dem die Zinsen gezahlt werden, bezogen werden. Außerdem wird im Hinblick auf eine flexible Anwendung der Besteuerung ein flexibles „Koexistenzmodell“ vorgeschlagen.

Jeder Mitgliedstaat muss demzufolge zwischen den folgenden Regelungen wählen:

- Erhebung einer Quellensteuer von mindestens 20 % auf die Zinszahlungen
oder
- Weitergabe von Informationen an die anderen Mitgliedstaaten über die Zinszahlungen, die an die in diesen Ländern ansässigen natürlichen Personen erfolgt sind (die Informationen werden automatisch weitergegeben und unterliegen keinerlei Einschränkungen oder Bedingungen).

Richtlinie mit Stand 2001:

Von dem Koexistenzmodell wurde Abstand genommen.

Man vereinbarte, dass jeder Mitgliedstaat verpflichtet ist, Informationen über die Zinszahlungen bereitzustellen. Es gibt keine Wahlmöglichkeit mehr, Ausnahmen bilden während eines Übergangszeitraumes die Länder Belgien, Luxemburg und Österreich. Diese können statt dessen während der ersten drei Jahre dieses Übergangszeitraums eine Quellensteuer von 15 % und während der restlichen vier Jahre von 20 % erheben.

3 Indirekte Besteuerung

Die Harmonisierung der indirekten Steuern (Mehrwertsteuer, Tabaksteuer etc.) ist gem. Art. 93 EGV vorgesehen. Die Bestimmungen hierfür sind im Europarat einstimmig zu beschließen. Dabei sind das Europaparlament sowie der Sozialausschuss anzuhören. Das bislang wichtigste Ergebnis einer EG-weiten Steuerharmonisierung war im Jahre 1973 die Einführung eines gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, das höchst unterschiedliche nationale Umsatzsteuersysteme ablöste. Dadurch wurden praktisch überall einheitliche Steuerbemessungsgrundlagen geschaffen, Befreiungsmöglichkeiten formuliert, Verfahrensregelungen festgelegt etc.

Der Europäische Gerichtshof ist seitdem vielfach damit beschäftigt, auf Vorlagen der nationalen Finanzgerichte Einzelprobleme dieses Sektors zu klären, etwa wann ein mehrwertsteuerpflichtiger Eigenverbrauch durch private Nutzung eines betrieblichen Telefons vorliegt, ob der Vertrieb von Cannabisprodukten in einem Amsterdamer „Coffeeshop“ der Mehrwertsteuer unterliegt u.ä.

Nicht vollständig harmonisiert sind die Mehrwertsteuersätze, jedoch konnten die erheblichen Unterschiede in den Mitgliedstaaten auf ein erträgliches Maß reduziert werden sowie eine Bandbreite von 15 – 25 % für den Normalsatz und von 5 – 17 % für den ermäßigten Satz eingeführt werden. Noch engere Margen werden sich vielleicht im Rahmen der Währungsunion in der Zukunft ergeben.

Eine Übergangsregelung soll durch eine Umstellung vom Bestimmungslandprinzip zum Ursprungslandprinzip für den grenzüberschreitenden Warenverkehr folgen.

Ziel ist dabei, dass Exporte bereits im Ursprungsland besteuert und dem Importeur in Rechnung gestellt werden. Dieser kann dann im Bestimmungsland die Vorsteuer abziehen. Der notwendige Kontrollrahmen hierfür wurde bisher nicht geschaffen.

Neben der Mehrwertsteuer sind im Bereich der indirekten Steuern nur so marginale Dinge wie die Tabaksteuer weitgehend vereinheitlicht. Daneben bestehen Regelungen für eine Harmonisierung der Steuern auf alkoholische Getränke und Mineralöl. Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang ebenfalls die bereits 1969 erfolgte Vereinheitlichung der Gesellschaftssteuer, welcher der Erwerb von Gesellschaftsrechten unterliegt.

Die nachstehenden Abschnitte geben einen Überblick über die bestehenden Regelungen und Richtlinien.

3.1 Abgabefreier Warenverkauf

Der abgabefreie Warenverkehr ist auf dem europäischen Binnenmarkt abgeschafft worden. Aus diesem Grunde wurde von der Europakommission am 17. Februar 1999 eine Mitteilung an den Europarat gegeben, mit der Information über die Auswirkungen der Abschaffung des abgabefreien Warenverkaufs im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr bezüglich der Beschäftigungsproblematik.

Eine Analyse ergab, dass zwei Auffassungen über die Beschäftigungsproblematik bestehen:

- a) Die Duty-free-Branche geht davon aus, dass von der Aufhebung der Duty-free-Regelung 50.000 Arbeitsplätze unmittelbar und 140.000 mittelbar betroffen sind. Infolge der niedrigeren Umsätze und Gewinne würden die Beförderungspreise steigen, die Nachfrage gedämpft und Arbeitsplätze verloren gehen. Diese Bewertung ist nicht sehr stichhaltig. Sie wirft aber methodische Fragen auf und berücksichtigt nur die negativen Auswirkungen der Abschaffung, nicht aber die positiven Auswirkungen auf die Beschäftigung im normalen Einzelhandel mit vollversteuerten Waren. Der Beschäftigungsabbau in den Duty-free-Läden wird durch eine entsprechende Beschäftigungsausweitung in den normalen Geschäften kompensiert, denn für einen Verbraucher zählt nicht nur der Preis des Produktes, sondern auch das Produkt selbst. Ein Raucher wird nicht das Rauchen einstellen, nur weil die Duty-free-Regelung nicht mehr gilt. Die Gesamtnachfrage der Endverbraucher wird sich einzig und allein auf den normalen Einzelhandel verlagern, ohne sich insgesamt rückläufig zu entwickeln. Nachteilige Auswirkungen könnten sich für Fährverbindungen ergeben, so dass u.a. die kurzen Verbindungen zwischen Deutschland und Dänemark möglicherweise eingeschränkt werden.
- b) Die Mitgliedstaaten der EU sind der Auffassung, dass sich die Abschaffung der Regelung nur spezifisch und lokal begrenzt – hauptsächlich im Seeverkehr – auf die Beschäftigung auswirken wird. Die Beschäftigung in der Duty-free-Branche ist demnach unmittelbar mit dem Verkehrssektor verbunden. Die meisten Personen reisen, weil es erforderlich ist, so dass die zunehmende Nachfrage nach Verkehrsdienstleistungen durch die Abschaffung des Duty-free-Verkaufs nicht ernsthaft in Mitleidenschaft gezogen werden dürfte. Nur im Seeverkehr gibt es Personen, welche die Fahrt nur wegen der Möglichkeit des steuerfreien Einkaufs antreten.

Eine Schätzung der Kommission hat ergeben, dass die Duty-free-Regelung für die Mitgliedstaaten im Jahr 1996 möglicherweise Einnahmehausfälle bis zu 2 Mrd. Euro verursacht hat. Die aus der Abschaffung des abgabenfreien Warenverkaufs im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr resultierenden Steuereinnahmen könnten dabei zur Beschäftigungsförderung oder sogar zur Konsolidierung der öffentlichen Finanzen eingesetzt werden. Es ist Sache der Mitgliedstaaten zu entscheiden, wie sie die Gelder nutzen, die durch die Abschaffung der derzeitigen Steuerbefreiung verfügbar werden.

3.2 Indirekte Steuern auf die Ansammlung von Kapital

Um die Gefahr von Diskriminierungen und Doppelbesteuerungen zu beseitigen und allgemein den Kapitalverkehr im europäischen Binnenmarkt zu erleichtern, sollen die diesbezüglich beschlossenen Richtlinien die Abgaben auf Kapitalzuführungen angleichen und Wertpapiersteuer abschaffen.

In Bezug auf die Kapitalzuführungen ist die Angleichung abgeschlossen, da diese Richtlinien folgende Definitionen vorsehen:

- Empfängermitgliedstaat der Steuer = Staat des Sitzes der tatsächlichen Geschäftsleitung, Staat des satzungsmäßigen Sitzes der Geschäftsleitung bzw. Staat in dem die Niederlassung liegt.
- Steuerpflichtige = Kapitalgesellschaften

- Steuerpflichtige Vorgänge = Gründung von Gesellschaften, Erhöhung des Kapitals, Umwandlung einer Gesellschaft in eine Kapitalgesellschaft usw.
- Steuersatz = darf 1 % nicht übersteigen
- Voraussetzungen für die Befreiung von der Gesellschaftssteuer.

Diese Richtlinien betreffen im wesentlichen die Abgaben auf Kapitalzuführungen an Kapitalgesellschaften und die Steuern auf Wertpapiere, Aktien und Schuldverschreibungen. Alle anderen Steuern auf die Ansammlung von Kapital werden von den Richtlinien beseitigt.

3.3 Gemeinsames Mehrwertsteuersystem

3.3.1 Harmonisierung der Umsatzsteuer

Um ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem schrittweise einzuführen wurde eine erste Richtlinie (67/227/EWG) des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer erarbeitet.

Diese Richtlinie wurde am 9. Dezember 1969 durch Richtlinie 69/463/EWG und am 17. Mai 1977 durch die Richtlinie 77/388/EWG geändert.

Die konsolidierte Fassung der Richtlinien zur Einführung eines gemeinsamen Mehrwertsteuersystems lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- Jeder Mitgliedstaat ersetzt sein Umsatzsteuerrecht durch das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (eine gleichzeitige Vereinheitlichung der Steuersätze und der Ausnahmebestimmungen ist damit nicht verbunden).

Grundsatz des gemeinsamen Systems ist die steuerliche Neutralität:

Innerhalb eines Mitgliedstaates unterliegen gleichwertige Waren und Dienstleistungen dem gleichen Steuersatz unabhängig von Produktion und Vertrieb.

- Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen MwSt.-Steuersystems werden in einer zweiten Richtlinie geregelt.

In einem zweiten Schritt beschließt der Rat die erforderlichen Maßnahmen zur Abschaffung der Steuerkontrollen an den Binnengrenzen der Gemeinschaft.

3.3.2 Einheitliche Bemessungsgrundlage

Das Ziel einer einheitlichen Bemessungsgrundlage ist die Abschaffung der Steuerkontrollen an den Binnengrenzen für alle Umsätze im Handel zwischen den Mitgliedstaaten, Annäherung der MwSt.-Sätze und Festsetzung eines Übergangszeitraums, der den Übergang auf die endgültige Steuerregelung für den Handel zwischen den Mitgliedstaaten erleichtern soll.

Nachstehend werden die Richtlinien über die Einführung und Anwendung des gemeinsamen MwSt.-Systems zusammengefasst.

Der Mehrwertsteuer unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Innland gegen Entgelt ausführt, sowie die Einfuhr von Gegenständen.

Als Steuerpflichtiger gilt, wer eine der folgenden wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort und gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis ausübt:

- Tätigkeiten eines Erzeugers,
- Tätigkeiten eines Händlers,
- eines Dienstleistenden,
- der Urproduzenten,
- der Landwirte und
- Der freien Berufe und der ihnen gleichgestellten Berufe.

Bestimmte Hoheitsgebiete können dabei vom Geltungsbereich der einschlägigen Richtlinien ausgeschlossen werden.

Seit dem 1. Januar 1993 werden als Einfuhren und Ausfuhren nur noch Umsätze im Handel mit Drittländern bezeichnet. Der innergemeinschaftliche Handel wird somit dem Handel innerhalb eines Mitgliedstaates gleichgestellt.

Die Umsätze im innergemeinschaftlichen Markt unterliegen dem Steuersatz und den Besteuerungsvorschriften des Bestimmungsmitgliedstaates, wobei die durch die Richtlinien festgelegten angenäherten Sätze gelten:

- Der Normalsatz muss in allen Mitgliedstaaten bis zum 31. Dezember 2000 mindestens 15 % betragen und darf nicht 25 % überschreiten;
- Ein oder zwei ermäßigte Sätze von mindestens 5 % und maximal 17 % sind für Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen zulässig, die sozialen oder kulturellen Zwecken dienen;
- Sätze von 12 % oder mehr sind nur für Besondere Güter zulässig, welche schon am 1. Januar 1991 einem ermäßigten Satz unterlagen
- Alle erhöhten Steuersätze werden abgeschafft.

Bezüglich der Mehrwertsteuer bestehen weitere Regelungen, auf die ich aber im Rahmen dieser Belegarbeit nicht näher eingehen möchte.

3.3.3 Sonderregelungen

Sonderregelungen bestehen für:

- Gold
- Gebrauchtgegenstände Kunstgegenstände, Sammlungsgegenstände und Antiquitäten
- Arbeitsintensive Dienstleistungen
- elektronisch erbrachte Dienstleistungen

3.3.4 Elektronischer Handel

Die Schaffung einer Beratungsgrundlage zwischen der Europäischen Union, den Mitgliedstaaten, der Wirtschaft und den Verbrauchern über indirekte Steuern im elektronischen Handel wurde erforderlich.

Diesbezüglich gab es eine Mitteilung der Kommission vom 17. Juni 1998 an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss über den elektronischen Handel und die indirekten Steuern.

In der Mitteilung „Europäische Initiative für den elektronischen Geschäftsverkehr“ [KOM(97) 157] hob die Kommission hervor, wie notwendig ein steuerrechtlicher Rahmen ist, der es ermöglicht, dass sich der elektronische Geschäftsverkehr entwickeln kann. Das bedeutet gleichzeitig, dass die Steuersysteme Rechtssicherheit und Neutralität bieten.

Diese Grundsätze sind enthalten in:

- der Erklärung von Bonn, die am 6. Juli 1997 von 29 Ländern unterzeichnet worden ist;
- der gemeinsamen EU-US-Erklärung zum elektronischen Handel vom 5. Dezember 1997.

Es hat sich dabei gezeigt, dass eine globale internationale Zusammenarbeit in diesem Bereich notwendig ist. Die WTO hat deshalb ein umfassendes Arbeitsprogramm zum elektronischen Handel aufgelegt.

In der Mitteilung wird auf das wirtschaftliche Potenzial des Internet hingewiesen und Kenntnis genommen von den Problemen, mit denen die Behörden bei der indirekten Besteuerung von Gütern und Dienstleistungen, die auf diesem Wege geliefert werden, konfrontiert sind.

Die Kommission hat sechs Punkte als Diskussionsgrundlage ausgewählt:

- Es werden keine neuen Steuern erhoben;
- Alle Arten der elektronischen Übertragung und sämtliche auf diesem Wege gelieferten immateriellen Güter gelten als Dienstleistungen und sind mehrwertsteuerpflichtig;
- Dienstleistungen, die zum Verbrauch innerhalb der EU geliefert werden, werden von den EU-Mitgliedstaaten unabhängig davon, von wo aus sie erbracht werden, besteuert. Dienstleistungen, die von Unternehmen in der EU zum Verbrauch außerhalb der EU geliefert werden, unterliegen nicht der Mehrwertsteuer (Grundsatz der Steuerneutralität);
- Die Besteuerung des elektronischen Handels muss den Handelsgewohnheiten angepasst werden und darf die Unternehmen nicht unnötig belasten. Eine gute Koordinierung zwischen der Wirtschaft und den Steuerbehörden ist eine Grundvoraussetzung für die korrekte Anwendung der Steuer;
- Das Kontrollinstrumentarium muss so beschaffen sein, dass die Anwendung der Steuer auf Dienstleistungen, die im Wege des elektronischen Handels in der EU empfangen werden, sowohl bei Unternehmen als auch bei Privatpersonen durchgesetzt werden kann;

- Die elektronische Fakturierung wird ein Wesensmerkmal des elektronischen Handels sein. Gestützt auf gemeinschaftsweit einheitliche Bedingungen können die Wirtschaftsbeteiligten ihren steuerlichen Pflichten mittels elektronischer MwSt-Erklärungen und Steuerbuchführung nachkommen. Ein Rahmen für die internationale Zusammenarbeit soll ermöglichen, dass dieser Grundsatz auf internationaler Ebene auf elektronische Fakturierung angewandt wird.

3.4 Mehrwertsteuerbefreiung und –Erstattung

3.4.1 Mehrwertsteuerbefreiung: endgültige Einfuhr von Gegenständen

Befreit werden können die Einfuhr von persönlichen Gegenständen von Personen aus Drittländern, die Einfuhr von Ausstattung, Schulmaterial und anderen beweglichen Gegenständen von Schülern und Studenten, Investitionsgüter und andere Ausrüstungsgegenstände bei einer Betriebsverlegung, Gegenstände von geringerem Wert, bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse, therapeutische Stoffe, Arzneimittel, Versuchstiere sowie biologische und chemische Stoffe, Gegenstände, die für die Organisation der Wohlfahrtspflege bestimmt sind, Gegenstände im Rahmen zwischenstaatlicher Beziehungen, Gegenstände zur Absatzförderung, Gegenstände, die Prüfungen, Analysen oder Versuchen unterzogen werden sollen, für staatliche Einrichtungen bestimmte Unterlagen und Treib- und Schmierstoffe in Fahrzeugen und einschlägigen Behältern.

Die Bedingungen für die MwSt.-Befreiung werden von den Mitgliedstaaten selbst festgelegt und dürfen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen und Missbrauch führen.

Die Mitgliedstaaten können dabei mit Drittländern getroffene Vereinbarungen beibehalten.

3.5 Tabakwaren

3.5.1 Harmonisierung der Verbrauchssteuerstruktur in mehreren Stufen

Die Richtlinie des Rates über die anderen Verbrauchssteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer (95/59/EG vom 27. November 1995; geändert durch 1999/81/EG vom 29. Juli 1999) stellt eine Kodifizierung der Richtlinien über die Verbrauchssteuern auf Tabakwaren dar. Die Vorschriften über die Besteuerung des Verbrauchs von Tabakwaren werden in zwei Stufen harmonisiert, wobei der Übergang von einer Stufe zur folgenden vom Rat auf Vorschlag der Kommission beschlossen wird. Dieser Übergang zur folgenden Stufe kann verschoben werden, wenn er für einen Mitgliedstaat zu unangemessenen Einnahmeverlusten führen kann. Die Richtlinie bestimmt dabei die allgemeinen Grundsätze dieser Harmonisierung sowie die während der Harmonisierung anzuwendenden Kriterien.

Folgende Tabakwaren sind betroffen:

- Zigaretten;
- Zigarren und Zigarillos;
- Rauchtobak:
 - Feinschnitttabak für selbstgedrehte Zigaretten;
 - Anderer Rauchtobak.

3.5.2 Zigaretten: Annäherung der Steuersätze

Jeder Mitgliedstaat wendet eine globale Mindestverbrauchssteuer für Zigaretten von 57 % des Kleinverkaufspreises der Zigaretten der gängigsten Preisklasse an. Ausnahmeregelungen gelten für Spanien und Portugal.

3.6 Alkohol

3.6.1 Alkohol und alkoholhaltige Getränke: Harmonisierung der Verbrauchssteuerstruktur

Die Richtlinie für die Besteuerung von Alkohol und alkoholischen Getränken hat die Einführung einer harmonisierten Struktur für Verbrauchssteuern auf alkoholische Getränke und in anderen Erzeugnissen enthaltenen Alkohol zum Ziel, um die Errichtung des Binnenmarktes sicherzustellen.

3.7 Mineralöle

Hier gibt es noch keine konkreten Richtlinien für die Mitgliedstaaten, da gemeinschaftliche Besteuerungsvorschläge zzt. Erarbeitet werden.

4 Schlussbemerkungen

Bei der Erarbeitung dieser Belegarbeit wurde mir bewusst, dass ein umfassendes und vollkommenes EU-Steuerrecht gegenwärtig nicht existiert. Die zzt. angewendeten Rechtsvorschriften bzw. Grundlagendokumente basieren teilweise auf Dokumenten, die in der EG erarbeitet und mit den Mitgliedstaaten abgestimmt wurden, bzw. auf bilateralen Vereinbarungen der EU-Mitgliedsstaaten. Dadurch besteht eine gewisse Rechtsunsicherheit. Zur Vervollkommnung des EU-Steuerrechtes und zum Abbau von Steuerdiskriminierungen sind noch umfangreiche Arbeiten in der Kommission und in den Mitgliedstaaten erforderlich. Verschärft wird die Notwendigkeit der Vervollkommnung des EU-Steuerrechtes durch den 2004 bevorstehenden Beitritt weiterer Mitgliedstaaten.

Literaturverzeichnis:

- „Grundzüge des Europäischen Gemeinschaftsrechts“
Waltraud Hakenberg; Verlag Vahlen, Studienreihe Jura, 3. Auflage 2003
- „Europarecht“
Arndt/Fischer/Fetzer; C. F. Müller Verlag Heidelberg 2003
- Internet: <http://www.europa.eu.int>