

**MITTEILUNG DER KOMMISSION AN DEN RAT, DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DEN WIRTSCHAFTS- UND SOZIALAUSSCHUSS****Steuerpolitik in der Europäischen Union — Prioritäten für die nächsten Jahre**

(2001/C 284/03)

(Text von Bedeutung für den EWR)

KOM(2001) 260 endgültig

**1. EINFÜHRUNG**

In den letzten Jahren war der Beitrag der Steuerpolitik zum Erreichen der Ziele der Gemeinschaft in immer höherem Maße auf die Entwicklung des Binnenmarktes, die WWU und die stärkere wirtschaftliche Integration bezogen. Im Zusammenhang mit der Schaffung des Binnenmarktes hat die Gemeinschaft Anfang der 90er Jahre umfangreiche Rechtsvorschriften im Bereich der Mehrwertsteuer und der Verbrauchsteuern erlassen. Dadurch trat allerdings umso deutlicher zutage, dass es an einer kohärenten Politik im Bereich der direkten Steuern mangelte. Zugleich wurde deutlich, dass Vorschläge im steuerlichen Bereich allzu oft isoliert betrachtet werden, anstatt sie im Kontext der gesamten EU-Politik zu erörtern.

Auf der informellen Tagung des Rates „Wirtschaft und Finanzen“ von Verona im April 1996 stellte die Kommission die Notwendigkeit von Fortschritten bei der steuerlichen Koordinierung in der EU den im Steuerbereich effektiv angenommenen Vorschlägen gegenüber und schlug daraufhin eine neue, umfassende Sicht auf die Steuerpolitik vor. Diese steht vor drei wesentlichen Herausforderungen, die miteinander zusammenhängen und sich gegenseitig verstärken:

- Stabilisierung der Einnahmen der Mitgliedstaaten,
- reibungsloses Funktionieren des Binnenmarkts und
- Beschäftigungsförderung.

Die Kommission entwickelte diesen Ansatz weiter und trat in ihrer Mitteilung vom 1. Oktober 1997 <sup>(1)</sup>, auf deren Grundlage der Rat am 13. Oktober 1997 über die Steuerpolitik beriet, für eine stärkere Koordinierung im Steuerbereich ein. Obwohl in den dreieinhalb Jahren seit der Mitteilung nur langsam Fortschritte in diese Richtung gemacht wurden, waren doch, vor allem im Bereich der direkten Steuern, wichtige Erfolge zu verzeichnen. Vor allem die Einigung auf Schlüsselemente des so genannten Steuerpakets auf der Tagung des Rates vom 26./27. November 2000 war im Hinblick auf diese Herausforderungen ein wichtiger Schritt.

Die Bemühungen zur Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs durch den Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung und die Vorschläge zur Besteuerung von Zinserträgen werden es den Mitgliedstaaten ermöglichen, ihre Fähigkeit zur Ausschöpfung der Einnahmequellen zu konsolidieren, was ihnen den notwendigen Spielraum für eine Reduzierung der hohen durchschnittlichen Abgabenbelastung der Arbeit verschaffen wird. Genau aus diesem Grund ist es wichtig, dass die Gemeinschaft alle Maßnahmen des Steuerpakets zu Ende führt. Die Kommission ist jedoch der festen Überzeugung, dass die Koordinierung im Steuerbereich noch wesentlich weiter gehen muss. Jetzt bietet sich der Gemeinschaft die Gelegenheit, die Hauptakteure des Binnenmarkts — Bürger und Unternehmen — in den Mittelpunkt zu rücken. Zudem hat die Welt seit 1996 nicht still gestanden: Die zunehmende Globalisierung der Wirtschaft und die durch die rasche technische Entwicklung bedingten Auswirkungen auf das Verhalten der Wirtschaftsbeteiligten und die Art der wirtschaftlichen Aktivitäten machen eine Überprüfung der EU-Steuerpolitik noch dringender. Die wachsende Diskrepanz zwischen dem, was zum Erreichen der selbst gesetzten Ziele der Gemeinschaft an steuerpolitischen Entscheidungen erforderlich ist, und dem, was tatsächlich erreicht wird, ist beunruhigend.

In dieser Mitteilung legt die Kommission dar, welche grundlegenden steuerpolitischen Prioritäten die Europäische Union ihrer Meinung nach in den nächsten Jahren setzen sollte. Beschrieben werden auch das allgemeine steuerpolitische Konzept, das die Kommission unter Berücksichtigung der anderen politischen Ziele der EU für die Gemeinschaft für geeignet hält, und einige Prioritäten für einzelne Steuerbereiche. Angesichts der Tatsache, dass die Beschlussfassung in Steuerfragen vorläufig weiterhin einstimmig erfolgen muss, wird ferner geprüft, ob sich zusätzlich zur Rechtsetzung auch andere Instrumente eignen, um diese vorrangigen Ziele zu erreichen.

**2. ALLGEMEINER HINTERGRUND DER EU-STEUERPOLITIK**

Die Gemeinschaft sieht sich derzeit mit mehreren großen Herausforderungen konfrontiert, und zwar sowohl intern — im Zusammenhang mit der Vollendung des bereits existierenden Binnenmarkts und der Schaffung der Wirtschafts- und Währungsunion (WWU) — als auch extern bei der Vorbereitung der Erweiterung sowie als Teil der neuen, globalen Wirtschaft.

<sup>(1)</sup> KOM(97) 495 — insbesondere Absätze 3—11, in denen ausgeführt wird, weshalb die Koordinierung im Steuerbereich notwendig ist.

## 2.1 Die jüngsten Entwicklungen in der EU

In Lissabon setzte der Europäische Rat der Union ein ehrgeiziges strategisches Ziel, nämlich „die Union zum wettbewerbsfähigsten und dynamischsten wissensbasierten Wirtschaftsraum der Welt zu machen — einem Wirtschaftsraum, der fähig ist, ein dauerhaftes Wirtschaftswachstum mit mehr und besseren Arbeitsplätzen und einem größeren sozialen Zusammenhalt zu erzielen.“ Mit der Frage, wie dieses Ziel zu erreichen ist, beschäftigte sich unlängst auch der Europäische Rat von Stockholm. Die Steuersysteme der Mitgliedstaaten müssen der notwendigen Reform der Märkte dienlich sein — schon allein deshalb muss die Gemeinschaft ihre Steuerpolitik neu ausrichten.

Auf der Regierungskonferenz im Jahr 2000 wurden bereits Reformen der Gemeinschaftsorgane beschlossen, die — trotz des enttäuschenden Ergebnisses der Vertragsverhandlungen über die Beschlussfassung in Steuerfragen — den Weg für die Erweiterung bereiten. In den kommenden Jahren wird die EU eine Reihe neuer Mitgliedstaaten aufnehmen, von denen jeder sein eigenes Steuersystem mitbringt. Daher ist es ganz besonders wichtig, dass vor der Erweiterung das Steuerrecht der Gemeinschaft so weit wie irgend möglich konsolidiert und stabilisiert wird. Ebenso wichtig ist aber auch, dass nach der Erweiterung sichergestellt wird, dass die Unterschiede bei der Besteuerung den Wettbewerb zu gleichen Bedingungen zwischen alten und neuen Mitgliedstaaten nicht verhindern und dass alle Mitgliedstaaten die Vorteile des Binnenmarkts in vollem Umfang nutzen können.

Im Zusammenhang mit der dritten Stufe der WWU sowie dem Wachstums- und Stabilitätspakt konzentrierte sich die Debatte mehr und mehr auf die Entwicklungen im Bereich der Haushalte. Die vereinbarten Grundzüge der Wirtschaftspolitik stellen die Mitgliedstaaten vor neue fiskalpolitische Herausforderungen. Voraussetzung für gesamtwirtschaftliche Stabilität ist und bleibt ein Haushalt, der nahezu ausgeglichen ist oder einen Überschuss aufweist. Ohne von dieser gesunden Haushaltspolitik abzugehen, sollte von Seiten der öffentlichen Finanzen ein maximaler Beitrag zu Wachstum und Beschäftigung geleistet werden. Abbau der Staatsverschuldung, Steuersenkungen und öffentliche Investitionen in Schlüsselbereichen sind in angemessener Weise ins Gleichgewicht zu bringen und aufeinander abzustimmen. Eine Verringerung der steuerlichen Gesamtbelastung eröffnet aber auch Möglichkeiten für die Beseitigung von Hindernissen für Beschäftigung, unternehmerische Tätigkeit und Wachstum.

Die Mitteilung der Kommission vom 21. Dezember 2001 über den Beitrag der öffentlichen Finanzen zu Wachstum und Beschäftigung <sup>(2)</sup> zeigt, dass die in den letzten drei Jahren durchgeführten Steuerreformen insgesamt in die richtige Richtung gehen. Einige Mitgliedstaaten haben Fortschritte dabei erzielt, ihre Steuersysteme beschäftigungsfreundlicher zu gestalten und die steuerliche Belastung der Arbeit zu senken, auch wenn die Gesamtbelastung dieses Faktors in vielen Staaten gemessen an internationalen Standards immer noch sehr hoch ist. Diese Reformen sind zwar verschieden breit und tief angelegt, aber die meisten Mitgliedstaaten senken doch die direkten Steuern auf Einkommen von Personen und Körperschaften sowie in einigen Fällen auch die Sozialbeiträge von Arbeitgebern und Arbeitnehmern.

Der politische Dialog auf EU-Ebene war der Entwicklung eines integrierten Konzepts förderlich, das den politischen Möglichkeiten und den Grenzen steuerlicher Maßnahmen besser Rechnung trägt. Steuersenkungen sollten auf Bereiche konzentriert sein, in denen positive Angebotseffekte hervorgerufen werden, und mit Reformen der Sozialleistungssysteme verknüpft werden, um das Wachstums- und Beschäftigungspotenzial zu steigern. Hervorzuheben ist die Notwendigkeit einer Senkung der steuerlichen Belastung der Arbeit und einer Reduzierung der Lohnnebenkosten, insbesondere bei gering qualifizierter und schlecht bezahlter Arbeit. Dieser Ansatz spiegelt sich in den Grundzügen der Wirtschaftspolitik 2001 <sup>(3)</sup> und in der Europäischen Beschäftigungsstrategie <sup>(4)</sup> wider, die für jeden Mitgliedstaat spezifische Empfehlungen und eine Verfolgung der Entwicklung auf EU-Ebene vorsieht.

Im Hinblick auf eine dauerhafte Verringerung der Gesamtabgabenbelastung ist außerdem ein ausgewogenes Verhältnis zwischen Steuersenkungen, Investitionen in öffentliche Dienste und nachhaltiger Haushaltskonsolidierung von wesentlicher Bedeutung.

Bei der Förderung einer gemeinsamen umweltfreundlichen Steuerpolitik hatte die Gemeinschaft weniger Erfolg, obwohl man sich auf politischer Ebene über den Wert einer umweltfreundlichen Steuerpolitik einig ist — so haben z. B. viele Mitgliedstaaten im Zuge einer ökologischen Steuerreform, die sich in der Einführung oder Erhöhung von Energie- oder Umweltsteuern äußerte, die direkten Steuern gesenkt. Das Durcheinander aufgrund des Anstiegs der Ölpreise in jüngster Zeit zeigt, wie notwendig eine kohärente Politik der Gemeinschaft im Bereich der Energiebesteuerung ist. Der Mangel an Fortschritten in diesem Bereich könnte die Fähigkeit der Gemeinschaft gefährden, ihre Zusagen im Kyoto-Protokoll einzuhalten und überhaupt in diesem und anderen wichtigen Bereichen der Politik aktiv zu werden. In diesem Zusammenhang hält die kürzlich vorgelegte Mitteilung der Kommission mit dem Titel „Nachhaltigkeit in Europa für eine bessere Welt: Strategie der Europäischen Union für eine nachhaltige Entwicklung“ <sup>(5)</sup> fest, dass Kyoto nur ein erster Schritt ist und dass die EU anschließend auf eine weitere Senkung des Ausstoßes an Treibhausgasen hinarbeiten sollte, wobei auch im Bereich der Energiebesteuerung anspruchsvolle Ziele zu setzen wären. Auch gesundheitspolitische Erwägungen und der Verbraucherschutz müssen in der Steuerpolitik berücksichtigt werden, wie es im Bereich der indirekten Steuern bereits geschieht.

Schließlich kommt der Steuerpolitik auch eine wichtige Rolle bei der Intensivierung von Forschung und Entwicklung (FuE) und Innovation in der EU zu. Die Schlussfolgerungen des Europäischen Rates von Lissabon rufen den Rat und die Kommission auf, gegebenenfalls zusammen mit den Mitgliedstaaten die Rahmenbedingungen für private Forschung, FuE-Partnerschaften und Unternehmensgründungen im Bereich der Hochtechnologie unter anderem auch im Wege steuerpolitischer Maßnahmen zu verbessern.

<sup>(2)</sup> KOM(2000) 846 endg.

<sup>(3)</sup> Empfehlung der Kommission für die Grundzüge der Wirtschaftspolitik der Mitgliedstaaten und der Gemeinschaft im Jahr 2001, KOM(2001) 224 vom 25.4.2001, S. 11 und 12.

<sup>(4)</sup> Beschluss 2001/63/EG des Rates vom 19. Januar 2001 über die Leitlinien für beschäftigungspolitische Maßnahmen der Mitgliedstaaten im Jahr 2001 (ABl. L 22 vom 24.1.2001, S. 18).

<sup>(5)</sup> KOM(2001) 264.

## 2.2 Weltweiter Trend zu wirtschaftlicher Integration und Kooperation

Gleichzeitig erfordern die Globalisierung sowie die stark zunehmenden Handels- und Kapitalströme auf Gemeinschaftsebene eine Politik, die die internationale Wettbewerbsfähigkeit der EU stärkt und auf keinen Fall gefährdet. Durch technologische Innovationen und vor allem mit der zunehmenden Verbreitung des elektronischen Handels werden bestimmte Wirtschaftstätigkeiten, vor allem im Dienstleistungssektor, aber auch das Kapital selbst, immer mobiler. Immer mehr Unternehmen in der EU sind in mehr als einem Mitgliedstaat tätig, und die Zahl der internationalen Fusionen und Übernahmen ist so hoch wie nie zuvor. In diesem sich verändernden Umfeld müssen steuerlich bedingte Hindernisse für den freien Kapitalverkehr und wettbewerbsverzerrende steuerliche Maßnahmen beseitigt werden. Gleichzeitig müssen die Steuersysteme in der EU flexibel und anpassungsfähig genug sein, um mit diesen Entwicklungen Schritt halten zu können, und möglichst einfach bleiben, damit den Steuerpflichtigen durch die Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten möglichst wenig Kosten entstehen.

Außerdem müssen die Steuersysteme transparent sein, damit die richtige Steuer zur richtigen Zeit am richtigen Ort gezahlt wird und Betrug und Hinterziehung so gut wie keine Chance haben. Dies ist, darüber besteht international — d. h. in der EU und der OECD — zunehmend Einigkeit, nur durch grenzübergreifende Zusammenarbeit und vor allem durch Informationsaustausch zu erreichen. Tatsächlich begannen die Mitgliedstaaten in den letzten Jahren, enger zusammenzuarbeiten. So einigten sie sich beispielsweise auf Grundsätze für den Austausch von Informationen über Zinserträge und vereinbarten die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Steuerforderungen. In Bezug auf die Besteuerung von Zinserträgen strebt die EU eine Ausweitung dieser Form der Zusammenarbeit auf Länder jenseits ihrer Grenzen an. Zu diesem Zweck führen Kommission und Ratspräsidentschaft derzeit Gespräche mit den Vereinigten Staaten, der Schweiz, Liechtenstein, Monaco, Andorra und San Marino über die Einführung von Regelungen in diesen Ländern, die den in dem Richtlini-entwurf vorgesehenen gleichwertig sind.

Dies sind erfreuliche Entwicklungen, aber im Bereich der Amtshilfe ist das Kooperationspotenzial alles andere als ausgeschöpft. Eine engere Zusammenarbeit würde die Betrugsbekämpfung wesentlich voranbringen und zu einer effizienteren Steuererhebung führen, wodurch wiederum etwaige Einnahmeausfälle infolge der koordinierten Abschaffung steuerlich bedingter Hindernisse im Binnenmarkt ausgeglichen werden könnten. Genau aus diesem Grund ist es nach Auffassung der Kommission wichtig, dass der Rat über Vorschläge im Bereich der Amtshilfe und Verwaltungszusammenarbeit mit qualifizierter Mehrheit beschließt, d. h. dass er sich dabei auf Artikel 95 und nicht auf Artikel 93 oder 94 EG-Vertrag (Einstimmigkeit) stützt.

## 2.3 Allgemeine Ziele der EU-Steuerpolitik

Wie müsste eine EU-Steuerpolitik aussehen, die mit den Steuerreformbemühungen der Mitgliedstaaten in Einklang steht oder sie gar unterstützt? Ganz eindeutig muss eine solche Politik zuallererst die Interessen der Bürger und der Wirtschaft im Auge haben, die die vier Grundfreiheiten des Binnenmarktes in Anspruch nehmen wollen (Freizügigkeit, freier Warenverkehr, freier Kapitalverkehr und Dienstleistungsfreiheit). Es muss also eines ihrer vorrangigen Ziele sein, die steuerlich bedingten Hindernisse zu beseitigen, die der Ausübung dieser vier Freiheiten entgegenstehen. Soweit die Steuersysteme als Instrument der Ressourcenallokation, Umverteilung und Stabilisierung eingesetzt werden, müssen außerdem für die betroffenen Wirtschaftsbeteiligten die steuerlichen Konsequenzen erkennbar sein. Aus diesen beiden Gründen müssen die Steuersysteme vereinfacht und transparenter gestaltet werden. Dabei ist dem Umstand Rechnung zu tragen, dass man zwar dem schädlichen Steuerwettbewerb sowohl auf EU-Ebene als auch auf internationaler Ebene, insbesondere im Rahmen der OECD, begegnen und die Vorschriften des EG-Vertrags in Bezug auf staatliche Beihilfen respektieren muss, dass zugleich aber ein gewisses Maß an Steuerwettbewerb innerhalb der EU vermutlich unvermeidlich ist und zu einer verringerten Steuerbelastung beitragen kann.

Zweitens müssen EU-Initiativen im steuerlichen Bereich dafür sorgen, dass die Steuersysteme zu einem effizienteren Funktionieren der Waren-, Dienstleistungs- und Kapitalmärkte sowie zu einem reibungslos funktionierenden Arbeitsmarkt beitragen, denn nur so sind die in Lissabon formulierten Ziele erreichbar. Für die Steuerpolitik bedeutet dies, dass sie sich darauf konzentrieren muss, steuerlich bedingte Hindernisse und Verzerrungen zu beseitigen, durch die 15 verschiedenen Steuersysteme in der EU bedingte Reibungsverluste abzubauen und diese Steuersysteme zu vereinfachen, damit sie für den Steuerzahler besser durchschaubar werden. Es bedeutet auch, dass die Steuererhebung effizienter werden muss, um etwaige Einnahmeverluste infolge der koordinierten Beseitigung steuerlich bedingter Hindernisse aufzufangen.

Drittens soll die EU-Steuerpolitik, wie in den Grundzügen der gemeinsamen Wirtschaftspolitik gefordert, auch weiterhin die Bemühungen der Mitgliedstaaten unterstützen, die nominalen Steuersätze bei gleichzeitiger Verbreiterung der Besteuerungsgrundlage zu senken, um so die steuersystembedingten wirtschaftlichen Verzerrungen abzubauen.

Diese steuerpolitischen Ziele der EU können nicht isoliert von anderen allgemeinen Zielen der EU-Politik betrachtet werden und müssen im Einklang mit diesen erreicht werden. Insbesondere muss die EU-Steuerpolitik

— das vom Europäischen Rat von Lissabon formulierte Ziel unterstützen, die EU zum wettbewerbsfähigsten und dynamischsten wissensbasierten Wirtschaftsraum der Welt zu machen;

- dem weiteren Erfolg und dem Ausbau des Binnenmarktes dadurch dienen, dass sowohl vor als auch nach der Erweiterung für alle Mitgliedstaaten gleiche Wettbewerbsbedingungen gelten und dass sie die Vorteile des Binnenmarktes in vollem Umfang ausschöpfen können;
- zu einer dauerhaften Reduzierung der Gesamtabgabenlast in der EU beitragen, und dazu für ein ausgewogenes Verhältnis zwischen Steuersenkung, Investitionen in öffentliche Dienste und nachhaltiger Haushaltskonsolidierung sorgen;
- die Politik der EU in den Bereichen Wirtschaft, Beschäftigung, Innovation, Gesundheits- und Verbraucherschutz, nachhaltige Entwicklung, Umwelt und Energie stärken und
- die Modernisierung des europäischen Sozialmodells unterstützen.

## 2.4 Instrumente zum Erreichen der steuerpolitischen Ziele

Bei Diskussionen über die Instrumente zum Erreichen der oben skizzierten allgemeinen Ziele ist eine der am häufigsten gestellten Fragen die, inwiefern eine Steuerharmonisierung in der EU überhaupt notwendig oder wünschenswert sei.

Natürlich besteht keinerlei Notwendigkeit für eine durchgängige Harmonisierung der Steuersysteme der Mitgliedstaaten. Unter der Voraussetzung, dass sie die Gemeinschaftsvorschriften einhalten, steht es den Mitgliedstaaten frei, ihre Steuersysteme so zu gestalten, wie es ihren Vorstellungen am besten entspricht. Die Höhe der öffentlichen Ausgaben ist ebenfalls Sache der Mitgliedstaaten, solange sie in angemessener Weise durch Einnahmen gedeckt sind, d. h. dass der Haushalt nahezu ausgeglichen oder im Überschuss ist. Es ist zu betonen, dass in Anbetracht der sehr unterschiedlichen Charakteristika der Steuersysteme der Mitgliedstaaten und deren unterschiedlichen Präferenzen in vielen Steuerbereichen eine Harmonisierung weder notwendig noch wünschenswert ist. Dennoch treffen die Mitgliedstaaten ihre Entscheidungen nicht im luftleeren Raum und müssen internationale Aspekte berücksichtigen. So sollte beispielsweise die steuerliche Koordination auf EU-Ebene generell dazu beitragen, dass die Mitgliedstaaten in internationalen Organisationen wie beispielsweise der OECD einheitlicher auftreten.

Im Bereich der indirekten Steuern ist allerdings ein hohes Maß an Harmonisierung wichtig. Der EG-Vertrag sieht eine solche Harmonisierung in Artikel 93 ausdrücklich vor, denn indirekte Steuern können in einem Binnenmarkt unmittelbare Hindernisse für den freien Waren- und Dienstleistungsverkehr bilden und außerdem Wettbewerbsverzerrungen hervorrufen. Für diesen Bereich wurden bereits zahlreiche Richtlinien und Verordnungen erlassen, und die Kommission verfügt über eine klare Rechtssetzungsstrategie, vor allem in Bezug auf die Mehrwertsteuer sowie auf Umwelt- und Energiesteuern.

Was persönliche Einkommensteuern anbelangt, so wird davon ausgegangen, dass diese auch dann den Mitglied-

staaten überlassen bleiben können, wenn die Europäische Union ein höheres Integrationsniveau als das derzeitige erreicht. Nichtsdestoweniger müssen die Mitgliedstaaten die Grundsätze des EG-Vertrags in Bezug auf Nichtdiskriminierung und Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der EU beachten. Darüber hinaus kann sich selbst in diesem Bereich eine Koordinierung der nationalen Steuersysteme als notwendig erweisen, um Diskriminierungen bei grenzübergreifenden Tatbeständen zu vermeiden oder Hindernisse für die Ausübung der vier Freiheiten zu beseitigen (ein gutes Beispiel hierfür ist die steuerliche Behandlung der betrieblichen Altersversorgung).

In Bezug auf die direkten Steuern wird nunmehr anerkannt, dass ein gewisses Maß an Koordinierung hinsichtlich mobiler Besteuerungsgrundlagen erforderlich ist. Zu nennen wären in diesem Zusammenhang der Austausch von Informationen über Zinserträge, die bereits angenommenen Richtlinien zur Unternehmensbesteuerung (auf der Grundlage von Artikel 94 EG-Vertrag), der Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung und der Richtlinienentwurf über Zinsen und Lizenzgebühren. Es kann sich jedoch bald als notwendig erweisen, ein ehrgeizigeres Konzept zu entwickeln. Der EG-Vertrag sieht in Artikel 94 eine „Angleichung“ derjenigen Vorschriften über direkte Steuern vor, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes auswirken. Die Kommission prüft derzeit, welche zusätzlichen Möglichkeiten bestehen, Binnenmarkthindernisse im Bereich der direkten Steuern, insbesondere der Unternehmensteuern, unter Wahrung der Steuerhoheit der Mitgliedstaaten zu beseitigen. Selbstverständlich würde eine weitere Angleichung der einzelstaatlichen Systeme im Bereich der Unternehmensbesteuerung dazu beitragen, Fälle von Doppelbesteuerung oder ungewollter Nichtbesteuerung sowie die oben erwähnten steuerlich bedingten Hindernisse zu beseitigen. Es bedarf daher noch weiterer Analysen, wobei einerseits zu bedenken ist, dass bestimmte Verzerrungen das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes beeinträchtigen könnten, andererseits aber auch den Wirkungen eines Steuerwettbewerbs Rechnung zu tragen ist. Die Entscheidung über das Niveau der einschlägigen Steuern ist jedoch entsprechend dem Subsidiaritätsprinzip Sache der Mitgliedstaaten selbst.

In den letzten Jahren lässt sich also ein gewisser Fortschritt bei der Koordinierung der Steuerpolitik auf EU-Ebene erkennen. Obwohl die Kommission diese Entwicklung begrüßt, ist sie doch der Auffassung, dass weitere Schritte in diese Richtung möglich sind und auch gemacht werden sollten. Acht Jahre nach dem Zieldatum für die Vollendung des Binnenmarkts kann nicht akzeptiert werden, dass immer noch viele Hindernisse dem Erreichen wesentlicher Ziele der Gemeinschaft entgegenstehen. Da die Arbeiten im Rahmen des Steuerpakets inzwischen offenbar gut vorankommen, muss der Beseitigung dieser Hindernisse mehr Aufmerksamkeit gewidmet werden. Es ist höchste Zeit, dass die Anliegen der Steuerzahler in der EU stärker in den Mittelpunkt rücken. In Abschnitt 3 dieser Mitteilung werden diesbezüglich einige spezifische Ziele genannt.

Obwohl die Kommission die Beschlussfassung mit qualifizierter Mehrheit zumindest in einigen steuerlichen Angelegenheiten noch immer für unerlässlich hält, gilt nach wie vor das Einstimmigkeitsprinzip. Angesichts der Tatsache, dass es durch die Erweiterung der EU noch schwieriger werden wird, über vorgeschlagene Rechtsvorschriften einstimmig zu befinden, sollte die Gemeinschaft auch erwägen, für Initiativen im Steuerbereich andere Instrumente heranzuziehen. In Abschnitt 4 wird das gesamte verfügbare Instrumentarium behandelt.

### 3. STEUERPOLITIK DER EU — SPEZIFISCHE ZIELE FÜR DIE NÄCHSTEN JAHRE

#### 3.1 Indirekte Steuern

Die Kommission hält ein hohes Maß an Harmonisierung im Bereich der indirekten Steuern entsprechend dem EG-Vertrag für wünschenswert. Damit der Binnenmarkt reibungslos funktioniert, müssen die MwSt.- und Verbrauchsteuersysteme in den Mitgliedstaaten effizient arbeiten und den Bedürfnissen der Wirtschaft und der Verbraucher in der Union voll entsprechen. In diesem Zusammenhang ist es nicht hilfreich, dass es sowohl bei der MwSt. als auch bei den Verbrauchsteuern noch immer eine Vielzahl von Ausnahmeregelungen gibt. Außerdem muss die Kohärenz der Systeme der indirekten Besteuerung und der Zollunion in Bezug auf den Warenverkehr gewährleistet sein, und zwar sowohl, was die Außengrenzen der EU angeht, als auch im Hinblick auf den weiteren Abbau der Binnengrenzen. Die Kommission wird dieser Frage weiter nachgehen und gegebenenfalls Rechtsvorschriften vorschlagen.

##### 3.1.1 Mehrwertsteuer

Im MwSt.-Bereich bemüht sich die Kommission seit langem intensiv um Verbesserungen, um das MwSt.-System den Erfordernissen des Binnenmarktes voll anzupassen. Der Vorschlag von 1987 für ein gemeinsames, auf dem Ursprungslandprinzip beruhendes MwSt.-System zielte ja gerade auf einen echten „Gemeinsamen Markt“ ab, in dem der innergemeinschaftliche Kauf und Verkauf von Gegenständen die gleiche steuerliche Behandlung erfährt wie die entsprechenden Umsätze im Inneren eines Mitgliedstaats. Als die Kontrollen an den Binnengrenzen zum 1. Januar 1993 abgeschafft wurden, gab es jedoch noch kein auf dem Ursprungslandprinzip beruhendes System, weshalb eine MwSt.-Übergangsregelung geschaffen wurde, nach der die Besteuerung im Lande des Verbrauchs zu den dort geltenden Sätzen und Bedingungen erfolgt. Diese Übergangsregelung weist eine Reihe von Mängeln auf, insbesondere weil sie kompliziert, betrugsanfällig und veraltet ist.

1996 schlug die Kommission ein Arbeitsprogramm vor, das einen schrittweisen Übergang zu dem endgültigen, auf dem Ursprungslandprinzip beruhenden MwSt.-System vorsah, und inzwischen wurden in diesem Rahmen auch eine Reihe von Vorschlägen unterbreitet. In den letzten Jahren hat sich jedoch gezeigt, dass die meisten Mitgliedstaaten wegen der Bedeutung der MwSt. für ihre Steuereinnahmen nicht bereit sind, Vorschlägen zuzustimmen, die auf eine weitere Annäherung an das end-

gültige MwSt.-System abzielen. Aus Angst vor Einbußen bei den Steuereinnahmen sind sie derzeit nicht bereit, die für das endgültige System notwendige weitere Harmonisierung der Steuersätze und -strukturen oder eine Umverteilung der Steuereinnahmen zu akzeptieren.

Wegen dieser Schwierigkeiten schlug die Kommission im Juni 2000 eine neue Strategie<sup>(6)</sup> vor, die von den Mitgliedstaaten im Rat allgemein begrüßt wurde. Hauptziel dieser Strategie ist eine umfassende Verbesserung der Funktionsweise des derzeitigen MwSt.-Systems, die für die Steuerzahler in der EU unmittelbar von Vorteil wäre. Langfristig wird jedoch für die Gemeinschaft nach wie vor ein auf dem Ursprungsland basierendes System angestrebt. Im Mittelpunkt der neuen Strategie stehen Vereinfachung, Modernisierung, einheitlichere Anwendung der geltenden Regelungen sowie eine verstärkte Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden. Dies wird die legalen Umsätze im Binnenmarkt fördern und Betrug verhindern. Solange die Eigenmittel der Gemeinschaft zu einem großen Teil aus der MwSt. stammen, werden die engere Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die anderen Betrugsbekämpfungsmaßnahmen zu einer möglichst breiten Bemessungsgrundlage beitragen, so dass diese Steuer die ihr in den Haushaltsgrundsätzen der Gemeinschaft zugedachte Rolle erfüllen kann.

Die bereits vorliegenden Vorschläge wurden im Lichte dieser neuen Strategie überprüft, es wurden neue Vorschläge unterbreitet und weitere werden folgen. Ergebnis dieser Bemühungen war unlängst die Annahme zweier Vorschläge durch den Rat (Abschaffung der Pflicht zur Bestellung von Fiskalvertretern<sup>(7)</sup> und Festlegung eines Mindestnormalsatzes<sup>(8)</sup>), außerdem wurde eine politische Einigung über den Vorschlag zur Verbesserung der gegenseitigen Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen<sup>(9)</sup> erzielt. Von besonderer Bedeutung ist auch der erste nach Verkündung der neuen Strategie unterbreitete Vorschlag, der sich mit der Änderung der mehrwertsteuerlichen Behandlung bestimmter elektronisch erbrachter Dienstleistungen<sup>(10)</sup> befasst. Dieser Vorschlag zielt vor allem auf die Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit der EU ab, indem die starke Benachteiligung von Dienstleistern aus der EU gegenüber ihren Konkurrenten aus Drittländern beseitigt wird. Mit diesem Vorschlag hängt ein weiterer Vorschlag zusammen, den die Kommission kürzlich unterbreitete: Er betrifft die Rechnungstellung<sup>(11)</sup> und soll den europäischen Unternehmen helfen, Verwal-

<sup>(6)</sup> KOM(2000) 348 endg.

<sup>(7)</sup> Richtlinie 2000/65/EG des Rates vom 17. Oktober 2000 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der Bestimmung des Mehrwertsteuerschuldners.

<sup>(8)</sup> Richtlinie 2001/41/EG des Rates vom 19. Januar 2001 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem hinsichtlich der Geltungsdauer des Mindestnormalsatzes.

<sup>(9)</sup> KOM(1998) 364 endg.

<sup>(10)</sup> KOM(2000) 349 endg.

<sup>(11)</sup> KOM(2000) 650 endg.

tungskosten einzusparen, sowie den Weg für die elektronische Erstellung und Aufbewahrung von Rechnungen ebnen, um ihre Wettbewerbsfähigkeit zu stärken und den elektronischen Geschäftsverkehr zu fördern.

Im Zusammenhang mit diesen Vorschlägen wurde ein Aktionsprogramm ausgearbeitet, aus dem hervorgeht, dass die Kommission zum einen beabsichtigt, bereits existierende Vorschläge (Änderung des Statuts des MwSt.-Ausschusses<sup>(12)</sup>, Vorsteuerabzug und Achte MwSt.-Richtlinie<sup>(13)</sup>, Besteuerung des elektronischen Handels, Rechnungsstellung) weiter voranzutreiben, und zum anderen vorhat, neue Vorschläge zu unterbreiten (Neufassung der Sechsten MwSt.-Richtlinie, Ort der Lieferung von Gegenständen, steuerliche Behandlung von Reisebüros). Mit einigen dieser Arbeiten hat sie bereits begonnen. Auf der Tagesordnung stehen ferner Arbeiten zu den Themen Finanzdienstleistungen, Subventionen, öffentliche Einrichtungen und Dienstleistungen im öffentlichen Interesse sowie Kohärenz der Zoll- und Steuervorschriften. Wichtig ist jetzt, dass die bereits vorgelegten und die noch ausstehenden Vorschläge rasch wirksam werden und dass die Kommission die Fortschritte bei der Umsetzung dieser neuen Strategie überwacht. Mittelfristig wäre eine Überarbeitung und Straffung der Vorschriften und Ausnahmeregelungen für ermäßigte MwSt.-Sätze anzustreben, die aber nicht vor Ende 2002 erfolgen sollten, da zunächst das mit der Richtlinie (1999/85/EG) über arbeitsintensive Dienstleistungen<sup>(14)</sup> ermöglichte Pilotprojekt ausgewertet werden soll. Besondere Aufmerksamkeit wird der Frage zu widmen sein, welcher Steuersatz auf virtuelle Güter (im Vergleich zu herkömmlichen Gütern) anzuwenden ist, und es ist auch zu überlegen, welche Rolle ermäßigte MwSt.-Sätze bei der Umsetzung der verschiedenen Gemeinschaftspolitiken (Umweltschutz, Beschäftigungsförderung usw.) spielen sollen.

### 3.1.2 Verbrauchsteuern

Der Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren unterliegen allgemeinen, definitiven Regelungen. Diese gelten für alkoholische Getränke, Tabakwaren und Mineralöle und erlauben eine Beförderung dieser Waren unter Aussetzung der Verbrauchssteuer und ohne Kontrollen an den Binnengrenzen der Gemeinschaft. Seit 1992 gelten für diese Waren Mindeststeuersätze<sup>(15)</sup>. Oberhalb der Mindestsätze weichen die Steuersätze der Mitgliedstaaten jedoch stark voneinander ab, wodurch der grenzüberschreitende Handel bei zahlreichen Waren erheblich behindert wird.

### 3.1.3 Energie- und Umweltsteuern

Ganz allgemein haben sich Steuern als wirksames wirtschaftliches Instrument bei der Lösung von Umweltproblemen erwiesen. Sie sind entscheidend im Hinblick auf die Erfüllung der Zusagen von Kyoto und können ein

wirksamer Anreiz für politische Bestrebungen sein, die die Energienutzung vom Wirtschaftswachstum abkoppeln, die Struktur des Energieverbrauchs verbessern und auf die Entwicklung erneuerbarer Energiequellen, etwa Biokraftstoffen, im Sinne des Grünbuchs über die Sicherung der Energieversorgung in Europa<sup>(16)</sup> abzielen. Die Energiebesteuerung stützt sich derzeit auf drei Säulen: i) Verbrauchsteuern, ii) MwSt. und iii) spezifische Abgaben. Während die Verbrauchsteuern auf Mineralöle und die MwSt. gemeinschaftsrechtlich geregelt sind, gibt es für andere Energieerzeugnisse als Mineralöle keinen gemeinschaftlichen Rechtsrahmen.

Was Mineralöle anbelangt, so gilt seit 1992 ein einstimmig angenommenes Gemeinschaftssystem, das für jedes Erzeugnis entsprechend seiner Verwendung (als Kraftstoff, für gewerbliche Zwecke oder für Heizzwecke) einen Verbrauchsteuer-Mindestsatz vorschreibt. Die Verbrauchsteuern liegen heute jedoch häufig deutlich über den Mindestsätzen, die seit 1992 nicht mehr aktualisiert wurden, so dass die effektiven Verbrauchssteuersätze von einem Mitgliedstaat zum anderen erheblich voneinander abweichen. Für einige Tätigkeitsbereiche (internationaler Luftverkehr) ist eine Steuerbefreiung vorgeschrieben, und aus besonderen politischen Erwägungen können die Mitgliedstaaten Ausnahmeregelungen einführen, z. B. zugunsten umweltfreundlicher Erzeugnisse oder bestimmter Wirtschaftszweige (Landwirtschaft, öffentlicher Verkehr, Güterkraftverkehr). In vielen Fällen zielen diese Ausnahmeregelungen darauf ab, die Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen zu erhalten, wenn Energie- bzw. Umweltsteuern erhöht werden. Die wachsende Zahl nationaler Steuern, die sich hinsichtlich Anwendungsbereich, Bemessung, Steuersätzen usw. voneinander unterscheiden, gefährdet die Einheitlichkeit des Binnenmarktes und könnte das Funktionieren der liberalisierten Gas- und Elektrizitätsmärkte beeinträchtigen.

Die derzeitigen Regeln — sowohl auf nationaler als auch auf gemeinschaftlicher Ebene — können also Verzerrungen bei der Entscheidung der Verbraucher für oder gegen eine Energiequelle oder ein Energieerzeugnis und in Bezug auf die Wettbewerbsbedingungen bewirken. Diesen Schwierigkeiten könnte am besten durch einen gemeinschaftlichen Rahmen zur Erleichterung der Annäherung der Besteuerungsverfahren der Mitgliedstaaten begegnet werden.

Vor diesem Hintergrund legte die Kommission im März 1997 einen Vorschlag für eine Richtlinie zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen<sup>(17)</sup> vor, der darauf abzielte, den Anwendungsbereich der für Mineralöle geltenden Richtlinien auf eine Reihe anderer Energiequellen wie Kohle, Elektrizität und Erdgas auszuweiten und die gemeinschaftsrechtlich festgesetzten Mindestverbrauchssteuern auf Energieerzeugnisse anzuheben. Mit der angestrebten allmählichen Einführung des Verursacherprin-

<sup>(12)</sup> KOM(1997) 325 endg.

<sup>(13)</sup> KOM(1998) 377 endg.

<sup>(14)</sup> Richtlinie 1999/85/EG des Rates vom 22. Oktober 1999 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG hinsichtlich der Möglichkeit, auf arbeitsintensive Dienstleistungen versuchsweise einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz anzuwenden.

<sup>(15)</sup> Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren.

<sup>(16)</sup> KOM(2000) 769 endg.

<sup>(17)</sup> KOM(1997) 30 endg.

zips würde die vorgeschlagene Richtlinie es nicht nur ermöglichen, die nationalen Steuersysteme umzustrukturieren und bestimmte Ziele im Bereich der Beschäftigungs-, Umwelt-, Verkehrs- und Energiepolitik zu erreichen, sondern sie würde zugleich auch einem reibungsloseren Funktionieren des Binnenmarktes dienen. Ein Kernelement des Vorschlags ist die Empfehlung an die Mitgliedstaaten, bei der Umsetzung der Richtlinie jeglichen Anstieg der Gesamtabgabenbelastung zu vermeiden. Gesamtwirtschaftliche Untersuchungen zeigen, dass eine strukturierte Reform, bei der „grüne“ Steuern eingeführt werden und die steuerliche Belastung der Arbeit sinkt, unter Umständen eine doppelte Dividende hervorbringen könnte, indem sie der Umwelt nutzt und die Beschäftigung fördert.

Nach vier Jahren Stillstand im Rat kommt es deshalb jetzt wirklich darauf an, dass bei dem genannten Vorschlag Fortschritte erzielt werden, auch wenn keine Einstimmigkeit möglich ist.

Die Schwächen der derzeitigen Regelungen wurden erneut daran deutlich, wie unterschiedlich die Mitgliedstaaten insbesondere im Bereich des Güterkraftverkehrs auf den Anstieg der Ölpreise im Jahr 2000 reagierten. Dies zeigt einmal mehr, dass ein gemeinschaftlicher Rechtsrahmen für die Besteuerung von Energieerzeugnissen notwendig ist, und zwar nicht nur in Bezug auf die Struktur der einschlägigen Steuern, sondern auch in Bezug auf die Steuersätze, um so Verzerrungen im Binnenmarkt zu verhindern, um zu gewährleisten, dass die Preise von Energieerzeugnissen die externen Umweltkosten widerspiegeln, und um die Gemeinschaft in die Lage zu versetzen, ihre umweltpolitischen Zusagen auf internationaler Ebene zu erfüllen.

Der Umschwung zu Umweltsteuern erfolgt eindeutig sehr langsam. Ein gemeinsames Regelwerk, das nach Umweltkriterien gestaffelte Sätze vorsieht, könnte da sehr hilfreich sein. In der bereits erwähnten Mitteilung der Kommission über eine EU-Strategie zur nachhaltigen Entwicklung wird eine Annahme der Richtlinie über die Besteuerung von Energieerzeugnissen bis 2002 gefordert. Ein auf Gemeinschaftsebene vereinbarter Rahmen für die Besteuerung von Energieerzeugnissen könnte dazu beitragen, dass dieser binnen zwei Jahren nach Annahme der Richtlinie auch anspruchsvolleren umweltpolitischen Zielen den Weg bereiten könnte, mit dem Ziel einer vollen Internalisierung externer Kosten.

### 3.1.4 Besteuerung von Fahrzeugen

Die Kommission beabsichtigt, im Rahmen ihres Arbeitsprogramms für 2001 gegen Ende dieses Jahres eine Mitteilung zur Besteuerung von Fahrzeugen in der EU vorzulegen, um die Diskussion über künftige einschlägige Handlungsmöglichkeiten auf Gemeinschaftsebene anzustoßen. Ferner sollen Empfehlungen in Bezug auf das Problem der Doppelbesteuerung in diesem Bereich vorgelegt werden. Außerdem beabsichtigt die Kommission, Empfehlungen zu dem Problem der Doppelbesteuerung in diesem Bereich zu erarbeiten, denn bisher fehlt es an einer Koordinierung hinsichtlich der Zulassungssteuern für Kraftfahrzeuge. In elf Mitgliedstaaten muss der Käufer

eines Autos Zulassungssteuer entrichten. Zieht er aus beruflichen Gründen in einen anderen Mitgliedstaat um, muss er dort die Zulassung und neue Nummernschilder beantragen und, zumindest in elf Mitgliedstaaten, erneut eine solche Zulassungssteuer zahlen. Eine Regelung zur Erstattung der im ersten Land entrichteten Zulassungssteuer oder diesbezügliche Vergünstigungen gibt es nicht. Neben der Zulassungssteuer verursachen auch sehr unterschiedliche Systeme der Besteuerung von Kraftfahrzeugen Probleme für den freien Warenverkehr. Die Kommission wird prüfen, ob irgendeines dieser Probleme eine Vertragsverletzung darstellt und wird notwendigenfalls entsprechende Maßnahmen ergreifen. In jedem Fall sollte eine Annäherung dieser Steuern gefördert werden, vor allem auch wegen der zunehmenden Transparenz der Kraftfahrzeugpreise nach Einführung des Euro.

Außerdem wird geprüft, inwiefern die Steuern für Zulassung und Benutzung von Kraftfahrzeugen unter Umweltaspekten umgestaltet werden können. Denkbar wäre z. B. eine Staffelung der Kraftfahrzeugsteuern nach der durch das neu zugelassene Fahrzeug verursachten CO<sub>2</sub>-Verschmutzung. Die einschlägigen Arbeiten der Kommission werden sich auf die Ergebnisse anderer Gemeinschaftsprogramme, insbesondere der Gemeinschaftsstrategie in Bezug auf die CO<sub>2</sub>-Emissionen von Kraftfahrzeugen, des Auto-Öl-Programms und des Europäischen Programms über Klimaänderungen stützen. Außerdem wird die Mitteilung einige Vorschläge für künftige Maßnahmen enthalten, die den Umweltzielen der Gemeinschaft und vor allem den Zielen des Kyoto-Protokolls Rechnung tragen.

### 3.1.5 Verbrauchsteuern auf Tabakwaren und Alkohol

Im Hinblick auf ein reibungsloseres Funktionieren des Binnenmarktes und auf die Ziele des EG-Vertrags allgemein müssen die Kommissionsdienststellen Berichte und Vorschläge betreffend gemeinschaftliche Mindestniveaus für die Verbrauchsteuern auf Alkohol und Tabakwaren vorlegen. Ein Bericht und ein Vorschlag über die Besteuerung von Tabakwaren wurden kürzlich von der Kommission angenommen. Die Preise und Verbrauchsteuern für Tabakwaren in der EU weichen von einem Mitgliedstaat zum anderen noch immer erheblich voneinander ab (z. B. liegt die Verbrauchsteuer für Zigaretten im Mitgliedstaat mit den höchsten Steuern viermal so hoch wie im Mitgliedstaat mit den niedrigsten Steuern auf diese Erzeugnisse). Die vorgeschlagenen Maßnahmen sollen die Annäherung der Steuerniveaus der Mitgliedstaaten fördern sowie die Steuerhinterziehung und den Schmuggel im Binnenmarkt eindämmen. Besondere Aufmerksamkeit gilt auch dem Gesundheitsschutz und der Beziehung zwischen Gesundheitsschutz und Preis. Was den Bericht über die Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke anbelangt, so sind die Kommissionsdienststellen gerade dabei, die Mitgliedstaaten und die betroffenen Wirtschaftsverbände zu den in dem Bericht zu behandelnden Fragen zu konsultieren. Diese Fragen betreffen das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes, den Wettbewerb zwischen den einzelnen Kategorien von alkoholischen Getränken, den realen Wert der Steuersätze und die allgemeinen Ziele des EG-Vertrags (z. B. die Ziele der Gesundheits- und Landwirtschaftspolitik). Die Kommission wird den Bericht über die Besteuerung von Alkohol und alkoholischen Getränken später in diesem Jahr annehmen.

## 3.2 Direkte Steuern

### 3.2.1 Internationaler Hintergrund

In Abschnitt 2.2 dieser Mitteilung wurde betont, dass es wichtig ist, internationale Entwicklungen bei Überlegungen über die künftige Steuerpolitik der EU zu berücksichtigen. Dies gilt ganz besonders für den Bereich der direkten Steuern, in dem sich die Globalisierung am stärksten auswirkt. Damit eine globale Wirtschaft gut funktioniert, muss sich das Handeln von Regierungen und Unternehmen an gewissen Grundregeln orientieren. Das Hauptziel der größten Volkswirtschaften, auch der EU-Mitgliedstaaten, besteht darin, ein steuerliches Umfeld zu schaffen, das den freien und fairen Wettbewerb fördert, die grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit unterstützt und dabei gleichzeitig gewährleistet, dass die Grundlagen für die eigenen Steuereinnahmen nicht untergraben werden. Die Arbeiten der OECD zur Beseitigung schädlichen Steuerwettbewerbs und auch das Steuerpaket der EU leisteten hierzu in den letzten Jahren einen wesentlichen Beitrag.

Bei der Ermittlung schädlicher Steuerpraktiken und der Vereinbarung von Fristen zu ihrer Beseitigung wurden beträchtliche Fortschritte erzielt. Außerdem wird klarer, welche Länder außerhalb der EU bereit sind, im internationalen Konsens zugunsten eines fairen Steuerwettbewerbs zusammenzuarbeiten, und welche nicht. In den nächsten Monaten werden die Mitglieder der OECD prüfen, welche koordinierten Abwehrmaßnahmen sie gegen nicht kooperierende Länder ergreifen könnten. Die Gemeinschaft sollte bei diesen Bemühungen eine führende Rolle spielen, auch wenn die Vereinigten Staaten dabei sind, ihren Standpunkt zu überprüfen. Was die Mitgliedstaaten der EU anbetrifft, so müssen solche Maßnahmen allerdings in jedem Fall mit dem EG-Vertrag vereinbar sein. Abgesehen von der Vereinbarung geeigneter Abwehrmaßnahmen muss die Gemeinschaft aber auch darauf achten, dass ihre anderen politischen Strategien gegenüber kooperierenden und nicht kooperierenden Ländern entsprechend angepasst, d. h. kohärent, sind. So sollten beispielsweise die Entwicklungszusammenarbeit und die Marktöffnungspolitik der Gemeinschaft Kooperation bei den Bestrebungen nach fairem Steuerwettbewerb fördern und belohnen. Die Kommission wird prüfen, wie diese Kohärenz hergestellt werden kann.

Selbstverständlich umfasst die Arbeit der OECD im Bereich der direkten Steuern wesentlich mehr als nur die Bekämpfung schädlichen Steuerwettbewerbs — sie hat außerdem Pionierarbeit geleistet bei der Beseitigung von Doppelbesteuerung, bei der Entwicklung von Leitlinien zu Verrechnungspreisen und sie befasst sich außerdem mit der Besteuerung von im elektronischen Handel tätigen Unternehmen. Die Gemeinschaft hat als Vollmitglied ohne Stimmrecht in der OECD einen besonderen Status, und in dieser Funktion vertritt die Kommission die Interessen der ganzen Gemeinschaft. Trotzdem kommt es vor, dass die Mitgliedstaaten sich nicht abstimmen, bevor sie in der OECD zu Steuerfragen Stellung nehmen. Dies führt manchmal zu unbefriedigenden Ergebnissen, denn die Gemeinschaft kann dann in Fällen, in denen ein ge-

meinsames Interesse besteht, keine einheitliche Position vertreten und nicht ihr ganzes Gewicht in die Waagschale werfen. Deshalb sollte nach Auffassung der Kommission untersucht werden, ob es einen Weg gibt, wie die Mitgliedstaaten ihre Position in den OECD-Steuerdebatten ohne Änderung des institutionellen Rahmens, wozu auch das Stimmrecht der Mitgliedstaaten gehört, abstimmen können. Ein solches Vorgehen wäre wünschenswert, zumal das Gemeinschaftsrecht und die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs die Positionen der Mitgliedstaaten unweigerlich beeinflussen.

### 3.2.2 Unternehmensbesteuerung

Ein wichtiges Ziel im Bereich der direkten Steuern ist für die Kommission, dass die Systeme der Unternehmensbesteuerung der zunehmenden grenzübergreifenden Wirtschaftstätigkeit und den modernen Unternehmensstrukturen angemessen sind. In diesem Zusammenhang arbeiten die Kommissionsdienststellen derzeit an einer Studie zur Unternehmensbesteuerung in der EU. Die Kommission beabsichtigt, die Ergebnisse der Studie und ihre steuerpolitischen Implikationen demnächst in einer Mitteilung darzulegen. Gemäß dem Auftrag des Rates vom 22. Juli 1999 soll diese Studie „im allgemeinen Zusammenhang mit den Schlussfolgerungen des Europäischen Rates von Wien stehen, die die Notwendigkeit betonen, den schädlichen Steuerwettbewerb zu bekämpfen und dabei zu berücksichtigen, dass die steuerpolitische Zusammenarbeit nicht auf einheitliche Steuersätze abzielt und nicht im Widerspruch zu einem lauterem Steuerwettbewerb steht, sondern erforderlich ist, um die fortbestehenden Verzerrungen im Binnenmarkt auch im Hinblick auf eine Stimulierung des Wirtschaftswachstums und die Steigerung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der Gemeinschaft zu verringern, übermäßige Steuerausfälle zu verhindern und eine beschäftigungsfreundlichere Gestaltung der Steuerstrukturen zu fördern. Diese Studie soll auch auf der Grundlage der Schlussfolgerungen des Rates „Wirtschaft und Finanzen“ durchgeführt werden, in denen darum gebeten wird, die bestehenden Unterschiede in der effektiven Unternehmensbesteuerung in der Gemeinschaft sowie die Grundsatzfragen, die diese Unterschiede aufwerfen können, zu verdeutlichen. Die Studie soll auch die noch bestehenden steuerlichen Hindernisse für die grenzübergreifende wirtschaftliche Tätigkeit im Binnenmarkt herausarbeiten.

Die Studie soll die Unterschiede hinsichtlich des effektiven Körperschaftsteuerniveaus analysieren und dabei unter anderem den Ergebnissen des Berichts des Ruding-Ausschusses (1992) Rechnung tragen. Ferner ist darauf zu achten, wie sich die jeweiligen Bemessungsgrundlagen der Körperschaftsteuer auf die effektive Besteuerung auswirken. Ferner soll die Studie auch die wichtigsten Steuervorschriften benennen, die die grenzübergreifende wirtschaftliche Tätigkeit im Binnenmarkt behindern können. Auf dieser Grundlage sind dann die Auswirkungen

auf Unternehmens- und Investitionsstandorte zu bewerten. Die Kommission beabsichtigt, die mit dem Abbau steuerlich bedingter Verzerrungen zusammenhängenden steuerpolitischen Fragen herauszuarbeiten und unter Beachtung der Kompetenzverteilung zwischen Mitgliedstaaten und Gemeinschaft mögliche Abhilfemaßnahmen zu prüfen.“

Steuern sind ein wichtiger Faktor, wenn Unternehmen vor Standortentscheidungen stehen, aber nur einer unter vielen — räumliche Zugänglichkeit von Märkten, vorhandene Infrastruktur, Transportkosten, Umweltschutzvorschriften, Verfügbarkeit und Qualität von Arbeitskräften, Lohnkosten, soziale Sicherungssysteme und die allgemeine Einstellung der jeweiligen Regierung spielen ebenfalls eine wichtige Rolle. Welchen dieser Faktoren jedoch die relativ größte Bedeutung zukommt, hängt sehr stark von der Art der jeweiligen Investition ab.

Bei grenzübergreifender Unternehmenstätigkeit kommt es derzeit häufig zu Diskriminierung, Doppelbesteuerung, übermäßigen Verwaltungskosten aufgrund umständlicher Verwaltungsprozeduren und zu Verzögerungen bei der Erstattung von Steuern. Zum Beispiel mussten europäische multinationale Unternehmen in einer Reihe von Fällen mehr als fünf Jahre warten, bis die Steuerbehörden von zwei Mitgliedstaaten den konzerninternen Verrechnungspreisen für die grenzüberschreitende Erbringung von Dienstleistungen zustimmten. Außerdem spielen steuerliche Aspekte bei der Umstrukturierung von Unternehmen eine Rolle, wenn diese, was häufig der Fall ist, mit grenzübergreifenden Zusammenschlüssen und Übernahmen einhergehen, die derzeit eine Kombination von einmaligen und andauernden steuerlich bedingten Aufwendungen nach sich ziehen. Auch die kürzlich erfolgte Einigung über das Statut der Europäischen Aktiengesellschaft macht nun eine Beschäftigung mit der Frage der steuerlichen Behandlung derartiger Unternehmen erforderlich, denn die derzeitigen EU-Steuer Vorschriften und die einschlägigen Vorschläge müssen entsprechend geändert werden. Von Seiten einiger Wirtschaftsvertreter wird ebenfalls ein gemeinsames Steuersystem für diese Unternehmen, zumindest als Option, angemaht.

Dank dieser Studie über die Unternehmensteuern wird die Kommission besser beurteilen können, welche Änderungen sie vorschlagen soll. In der Studie wird unter anderem die wichtige Frage aufgeworfen, ob die Kommission ihren bisherigen Ansatz weiterverfolgen soll, die steuerlichen Hindernisse im Wege von Teillösungen unter Beibehaltung der Koexistenz von 15 verschiedenen Systemen der Unternehmensbesteuerung (und der damit verbundenen Kosten) in der EU zu beseitigen. Die Alternative wäre eine umfassendere und politisch anspruchsvollere Lösung, bei der Unternehmen etwa die Option eingeräumt würde, die Körperschaftsteuer für ihre Tätigkeiten innerhalb der EU auf der Grundlage eines einheitlichen Regelwerks zur Bemessungsgrundlage veranlassen zu lassen. Bei Anwendung eines Konzepts der gegenseitigen Anerkennung, z. B. des Prinzips der Besteuerung nach den Regeln des Wohnsitzlandes (der sogenannten

„Home State Taxation“) könnte dieses Regelwerk aus den vorhandenen einzelstaatlichen Regeln bestehen, andernfalls müsste auf EU-Ebene eine neue gemeinsame Regelung geschaffen werden. Die Vertreter der Wirtschaft unterstützen eine solche umfassendere unionsweite Lösung zur Beseitigung der grenzübergreifenden steuerlich bedingten Hindernisse. Dies wäre ein äußerst ehrgeiziger und weitreichender Schritt, der die Grundpfeiler der EU-Steuerpolitik berührt. Unter anderem würde der Höhe der Körperschaftsteuersätze wirtschaftlich insgesamt eine größere Bedeutung zukommen. Mit der Erweiterung der EU wird diese Entwicklung eine weitere Dimension erhalten.

Welche Lösung auch immer gewählt wird — durch die Beseitigung steuerlich bedingter Hindernisse werden auf jeden Fall die Kosten für die Einhaltung der Vorschriften gesenkt, und Doppelbesteuerung wird vermieden, was wiederum Effizienzsteigerungen im Binnenmarkt bewirkt und wirtschaftlich nützlichen grenzüberschreitenden Aktivitäten förderlich ist. Dies wäre ein wichtiger Beitrag zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit der EU-Wirtschaft.

### 3.2.3 Besteuerung des Einkommens von Personen

Wie in Abschnitt 2.3 erwähnt, fallen die persönlichen Einkommensteuern vollständig in den Zuständigkeitsbereich der Mitgliedstaaten, und die Koordination auf EU-Ebene dient allein dazu, grenzüberschreitende Diskriminierungen und Beschränkungen der vier Grundfreiheiten zu verhindern. So kann in manchem Bereich eine Koordinierung der nationalen persönlichen Einkommensteuern notwendig sein, um bei grenzübergreifenden Tatbeständen Doppelbesteuerung oder nicht beabsichtigte Nichtbesteuerung zu vermeiden und Steuerhinterziehung zu verhindern. Das beste Beispiel hierfür dürfte der Kommissionsvorschlag für eine Richtlinie zur Gewährleistung eines Minimums an effektiver Besteuerung von Zinserträgen innerhalb der Gemeinschaft<sup>(18)</sup> sein.

In ihrer Empfehlung vom 21. Dezember 1993 betreffend die Besteuerung bestimmter Einkünfte von Privatpersonen in einem anderen Mitgliedstaat als dem ihres Wohnsitzes<sup>(19)</sup> schlug die Kommission ein gemeinsames System zur Besteuerung des Einkommens von Personen vor, die ihren steuerlichen Wohnsitz in einem Mitgliedstaat haben, aber in einem anderen Mitgliedstaat einer Erwerbstätigkeit nachgehen. Hauptanliegen dieser Empfehlung war es, die Doppelbesteuerung von Grenzgängern zu vermeiden. Das wichtigste Element der Empfehlung ist, dass Gebietsfremde in einem Mitgliedstaat steuerlich genauso behandelt werden wie Gebietsansässige, wenn sie mindestens 75 % ihres Gesamteinkommens in diesem Mitgliedstaat erzielen. Der Mitgliedstaat des Wohnsitzes könnte in diesem Fall die persönlichen Steuervergünstigungen entsprechend kürzen. Die Empfehlung wurde vom Europäischen Gerichtshof in seiner Entscheidung in der Rechtssache Schumacker (C-279/93) weitgehend übernommen, und die meisten Mitgliedstaaten haben seitdem ihre Rechtsvorschriften entsprechend geändert.

<sup>(18)</sup> KOM(1998) 295 endg.

<sup>(19)</sup> 94/79/EG.

Die Empfehlung betraf nur einen spezifischen Aspekt der Besteuerung des persönlichen Einkommens. Viele andere steuerliche Probleme gebietsfremder Personen bleiben ungelöst, und die Beziehung zwischen Besteuerung und sozialer Sicherheit ist noch lange nicht geklärt. Wie die zunehmende Anzahl von Rechtssachen vor dem EuGH zeigt, ist mit neuen Problemen zu rechnen. Wenn die Lösung grenzübergreifender Tatbestände im Zusammenhang mit der Besteuerung des persönlichen Einkommens nicht völlig dem Gerichtshof überlassen werden soll, ist auf EU-Ebene eine stärkere Koordination notwendig.

Relativ neu ist die Diskussion über Regelungen für hochqualifiziertes, so genanntes „expatriiertes“ Personal. Mehrere Mitgliedstaaten, in denen die persönliche Einkommensteuer vergleichsweise hoch ist, haben für diese Beschäftigten Niedrigsteuerregelungen, in der Regel in Form einer Pauschalsteuer, eingeführt, um bestimmte Kategorien besonders qualifizierter Arbeitnehmer und Fachleute anzuziehen. Auch wenn diese Regelungen nach Überprüfung nicht als staatliche Beihilfen eingestuft wurden, stellt sich nicht nur das Problem der Gleichbehandlung der anderen gebietsansässigen Steuerzahler, sondern es kann auch zu einem steuerlich bedingten Abwandern von Spitzenkräften („brain drain“) aus anderen Mitgliedstaaten kommen, die sich dann gezwungen sehen werden, ähnliche Regelungen einzuführen. 1997 kamen einige Mitgliedstaaten und die Kommission zu dem Schluss, dass solche Regelungen zu den Problemen gehören könnten, die unter den Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung fallen, und dass deshalb bei einer Überprüfung die Möglichkeit untersucht werden sollte, den Anwendungsbereich des Verhaltenskodex entsprechend auszudehnen. Auch wenn es für eine Beurteilung dieses Vorschlags noch zu früh ist, ist die Kommission doch davon überzeugt, dass solche Regelungen eindeutig eine EU-Dimension haben und sich als schädlich erweisen können. Außerdem laufen sie der bereits erwähnten Empfehlung zuwider, die Abgaben auf geringqualifizierte Arbeit zu senken.

### 3.2.4 Besteuerung der Altersversorgung

Am 19. April 2001 hat die Kommission eine Mitteilung über die Beseitigung der steuerlichen Hindernisse für die grenzüberschreitende betriebliche Altersversorgung<sup>(20)</sup> angenommen, die einen umfassenden Lösungsansatz für die einschlägigen Probleme vorschlägt. Derzeit gewähren die Mitgliedstaaten für Beiträge zu Versorgungssystemen in anderen Ländern keine steuerlichen Vergünstigungen, weshalb sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer in einem Mitgliedstaat nicht einem Versorgungssystem anschließen können, das von einer Einrichtung mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat betrieben wird. Dies führt zu besonderen Problemen für die wachsende Zahl von Arbeitnehmern, die am Beginn ihres Arbeitslebens zunächst Beiträge zu einem Versorgungssystem in einem Mitgliedstaat leisten, dann aber in ein anderes Land ziehen und dort arbeiten. Ein weiteres Problem ist das unterschiedliche Vorgehen der Mitgliedstaaten bei der Besteuerung der Altersversorgung. In einigen Ländern werden Renten-

versicherungsbeiträge steuerlich begünstigt, aber Zusatzrenten später besteuert. In anderen Ländern dagegen werden die Beiträge nicht steuerlich begünstigt, dafür sind dann aber die Renten steuerfrei. Die Folge ist, dass Privatpersonen, die ihr Arbeitsleben in einem Mitgliedstaat verbringen und ihren Ruhestand in einem anderen, in Bezug auf ihre Rente möglicherweise doppelt besteuert oder völlig steuerbefreit werden. Um derartige Schwierigkeiten zu vermeiden, sind in mehreren Mitgliedstaaten tätige Unternehmen häufig gezwungen, in jedem dieser Länder eigene Regelungen zur Altersversorgung zu treffen, was erhebliche zusätzliche Kosten verursacht.

Die oben genannte Mitteilung ergänzt den Vorschlag der Kommission vom 11. Oktober 2000 für eine Richtlinie über Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung, der sich nicht auf steuerliche Fragen erstreckt. Sie legt dar, wie die Regeln des EG-Vertrags für Arbeitnehmer und Dienstleistungen auf den Bereich der Altersversorgung anzuwenden sind und bringt zum Ausdruck, dass jegliche Diskriminierung der grenzüberschreitenden Altersversorgung in den Steuergesetzen der Mitgliedstaaten rasch zu beseitigen ist. Außerdem enthält die Mitteilung Vorschläge dazu, wie die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten im Falle grenzübergreifender Altersversorgung geschützt werden können. Schließlich befasst sie sich auch mit der schwerer zu lösenden Frage der Doppel- und der Nichtbesteuerung aufgrund der Inkompatibilität der Steuersysteme, d. h. wenn Renten besteuert werden, obwohl die entsprechenden Beiträge nicht steuerlich absetzbar waren, beziehungsweise wenn Renten trotz Absetzbarkeit der Beiträge nicht besteuert werden. Dieses Problem könnte weitgehend durch eine Konvergenz der Versorgungsregelungen gelöst werden. Angesichts der gegenwärtigen Vielfalt der einschlägigen Regelungen wird in der Mitteilung aber auch erkundet, inwiefern diese Probleme im Rahmen der bestehenden Systeme und Rechtsvorschriften angegangen werden könnten.

### 3.3 Betrugsbekämpfung — direkte und indirekte Steuern

Sowohl im Bereich der direkten wie der indirekten Steuern ist Betrug ein Phänomen, das in den EU-Mitgliedstaaten, aber auch weltweit, immer mehr Anlass zur Sorge gibt. Am 28. Januar 2000 legte die Kommission einen Bericht<sup>(21)</sup> vor, in dem vorgeschlagen wird, die Verwaltungszusammenarbeit zu intensivieren, um Betrug zu verhindern. Der Rat erteilte 1999 einer Ad-hoc-Arbeitsgruppe den Auftrag,

— die derzeitige Situation im Bereich des Steuerbetrugs zu beurteilen;

<sup>(20)</sup> KOM(2001) 214 endg.

<sup>(21)</sup> KOM(2000) 28 endg. — Bericht an den Rat und das Europäische Parlament gemäß Artikel 14 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 und Artikel 12 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89.

- mögliche Schwachstellen in den bestehenden Regeln und Kontrollsystemen der Gemeinschaft zu untersuchen und die Effizienz der derzeitigen Mechanismen der Verwaltungszusammenarbeit bei der Bekämpfung von Steuerflucht und Steuerbetrug im Bereich der indirekten wie auch der direkten Steuern zu prüfen sowie
- die Möglichkeit einer verbesserten Zusammenarbeit der Verwaltungen auf diesen Gebieten zu prüfen und als zweckmäßig erachtete neue Mechanismen bzw. Maßnahmen vorzuschlagen.

Auf seiner Tagung am 5. Juni 2000 vertrat der Rat die Auffassung, dass die Empfehlungen der Ad-hoc-Arbeitsgruppe eine nützliche Grundlage für künftige Arbeiten der Kommission und der Mitgliedstaaten bei der Bekämpfung des Steuerbetrugs darstellen. Die Empfehlungen können in drei Kategorien unterteilt werden:

- Maßnahmen, für die die Kommission zuständig ist (sie betreffen in erster Linie die Intensivierung der Verwaltungszusammenarbeit, der Amtshilfe und des Informationsaustauschs zwischen den Mitgliedstaaten);
- Maßnahmen, für die ausschließlich die Mitgliedstaaten zuständig sind und die konkrete Schritte erfordern (z. B. Optimierung der Steuerkontrolle mit Hilfe von Risikoanalysen), und
- Maßnahmen, die gemeinschaftliches Handeln erfordern, ohne dass neue Vorschläge für Rechtsvorschriften nötig wären (z. B. Prüfung möglicher Anpassungen des MwSt.-Informationsaustauschsystems).

Die Kommission wird die Empfehlungen in Bezug auf die MwSt. umsetzen und zu diesem Zweck

- die vorhandenen Rechtsinstrumente der Gemeinschaft im Bereich der Verwaltungszusammenarbeit stärken; so wird sie in der ersten Hälfte des Jahres 2001 dem Rat und dem Europäischen Parlament einen Vorschlag für eine Verordnung und eine Änderungsrichtlinie vorlegen, die eine engere Zusammenarbeit zwischen den Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten vorsehen, um die Betrugsbekämpfung zu verbessern; außerdem wird sie 2001 einen Vorschlag für eine Verordnung des Rates und des Euro-

päischen Parlaments vorlegen, nach der die Mitgliedstaaten in besonderes komplexen Betrugsfällen von der Kommission unterstützt werden können;

- die Maßnahmen der Mitgliedstaaten genau prüfen und
- entweder im Ständigen Ausschuss für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden oder im MwSt.-Unterausschuss für Betrugsbekämpfung alle anderen nicht legislativen Maßnahmen einleiten, die zur Umsetzung der Empfehlungen notwendig sind.

Um dem Betrug im Bereich der Verbrauchsteuern vorzubeugen und die Verfahren für die Wirtschaftsbeteiligten zu vereinfachen, beabsichtigt die Kommission die Vorlage eines Vorschlags zur Einführung eines EDV-gestützten Systems zur Kontrolle der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren zwischen den Mitgliedstaaten.

Zur Eindämmung der Steuerhinterziehung im Bereich der direkten Steuern wird die Kommission im Anschluss an den Bericht der Ad-hoc-Arbeitsgruppe und nach weiteren Beratungen mit den Mitgliedstaaten geeignete Initiativen vorschlagen.

### 3.4 Durchsetzung steuerpolitischer Ziele im Erweiterungsprozess

Bei den Überlegungen zur Steuerpolitik der EU ist auch der Erweiterungsprozess zu berücksichtigen. Je nach Fähigkeit der Beitrittskandidaten zur Übernahme des gemeinschaftlichen Besitzstands wird es nötig sein, über bestimmte Aspekte zu verhandeln. In den meisten Fällen wird es dabei um einige wichtige Grundpfeiler des steuerlichen Besitzstands gehen. Sollte die Gefahr bestehen, dass das ordnungsgemäße Funktionieren des Binnenmarkts beeinträchtigt wird oder dass es zu erheblichen Wettbewerbsverzerrungen kommt, wird die Kommission dem Rat im Einklang mit den bestehenden Verhandlungsprinzipien empfehlen, keine Übergangsfristen zu gewähren. Jedenfalls wird die Erweiterung bei der Entwicklung der EU-Steuerpolitik zunehmend berücksichtigt. So wurde beispielsweise auf dem Europäischen Rat von Santa Maria da Feira im Juni 2000 im Zusammenhang mit dem Richtlinienentwurf über die Besteuerung von Sparerträgen vereinbart, dass den Beitrittsländern in den Verhandlungen über den Beitritt keine Ausnahme von der Pflicht zum Informationsaustausch gewährt wird. Außerdem wird von ihnen erwartet, dass sie die Grundsätze des Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung einhalten. Hierzu haben sich alle Beitrittsländer im Prinzip verpflichtet.

#### 4. MITTEL UND WEGE ZUM ERREICHEN DER ZIELE

##### 4.1 Beschlussverfahren

Um im Bereich der Steuern voranzukommen, arbeitet die Kommission bisher hauptsächlich Vorschläge für Richtlinien, in einigen Fällen auch für Verordnungen aus. Richtlinien und Verordnungen haben den Vorteil, dass sie erst nach umfassender Erörterung im Rat, im Europäischen Parlament und im Wirtschafts- und Sozialausschuss angenommen werden und überdies Rechtssicherheit bieten, weil sie vom Gerichtshof durchgesetzt werden können.

Das Tempo, mit dem Richtlinienvorschläge im Bereich der Steuern angenommen werden, ist aber enttäuschend. Derzeit liegen dem Rat 16 Vorschläge der Kommission für Richtlinien im Steuerbereich vor, einige davon schon seit Anfang der 90er Jahre. Es ist zu hoffen, dass die Mitgliedstaaten nach der Annahme der neuen Strategie zumindest im Bereich der Mehrwertsteuer größere Bereitschaft zur Annahme neuer und überfälliger Vorschläge zeigen. Dennoch beabsichtigt die Kommission angesichts des raschen wirtschaftlichen und technischen Wandels und der damit verbundenen Notwendigkeit, Gesetzgebung rasch anzupassen und zu modernisieren, die ihr im Einklang mit dem Vertrag vom Rat übertragenen Durchführungsbefugnisse umfassender zu nutzen.

Die enttäuschend geringen Fortschritte im Bereich der Steuerpolitik gaben Anlass zu Überlegungen hinsichtlich der Art und Weise, in der die EU-Organe mit steuerlichen Fragen umgehen. So wird etwa der Gedanke erörtert, ob steuerliche Fragen nicht durch ein neues, beim Rat anzusiedelndes Gremium koordiniert werden könnten. Derartige Überlegungen sind zwar durchaus ein willkommenes Anzeichen für die gewachsene politische Bedeutung von Steuerfragen auf EU-Ebene, aber die eigentlichen Hemmnisse für Fortschritte im steuerlichen Bereich sind eben nicht auf das Vorhandensein oder Fehlen des einen oder anderen Gremiums zurückzuführen, sondern auf unzureichenden politischen Willen in Verbindung mit dem Einstimmigkeitserfordernis. Jeglicher Vorschlag dieser Art muss daher der institutionellen Struktur und den Arbeitsmethoden der Gemeinschaft Rechnung tragen. Die Kommission wird ihren Beitrag zu den weiteren Beratungen in dieser Angelegenheit leisten.

Wie bereits erwähnt, ist die Kommission nach wie vor der Ansicht, dass zumindest in bestimmten Bereichen der Steuerpolitik eine Beschlussfassung mit qualifizierter Mehrheit unerlässlich ist. Da einschlägige Entscheidungen derzeit noch einstimmig angenommen werden müssen, wird es nach der Erweiterung der Union noch wesentlich schwieriger werden, sich auf neue Gemeinschaftsvorschriften zu einigen. Wenn also Rechtsvorschriften nicht absolut unerlässlich sind (vor allem im Bereich der direkten Steuern), müssen andere Möglichkeiten gefunden werden, um bei der Beseitigung steuerlich bedingter Hindernisse und Verzerrungen im Binnenmarkt die Fortschritte zu erzielen, die die Steuerzahler zu Recht erwarten.

##### 4.2 Die Rolle der Kommission als Hüterin der Verträge

Eine andere Möglichkeit, steuerlich bedingte Hindernisse für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes abzubauen, ist der verstärkte und gezieltere Einsatz von Vertragsverletzungsverfahren. Die als Beispiel angeführten steuerlich bedingten Hindernisse und zahlreiche andere, hier nicht aufgeführte Fälle zeigen, dass die Steuervorschriften der Mitgliedstaaten in einigen Bereichen (z. B. bei der Besteuerung von Unternehmen oder gemeinsamen Anlageinstrumenten) möglicherweise gegen den EG-Vertrag oder geltendes Gemeinschaftsrecht verstoßen. Während die Kommission dem Europäischen Gerichtshof regelmäßig ihre Stellungnahme zu Steuersachen übermittelt, die einzelne Steuerzahler vor den EuGH bringen, hat sie selbst bisher im Bereich der direkten Steuern nur wenig Vertragsverletzungsverfahren gegen Mitgliedstaaten eingeleitet. Die rasche Entwicklung, die die Rechtsprechung in diesem Bereich in den letzten Jahren aufgrund von Einzelklagen vor dem EuGH genommen hat, zeigt aber, dass die Kommission hier verstärkt tätig werden muss.

Dass sich die Rechtsprechung in den Bereichen direkte und indirekte Steuern so unterschiedlich weit entwickelt hat, ist zum größten Teil auf das unterschiedliche Maß an Gemeinschaftskompetenz in diesen beiden Bereichen zurückzuführen. Es ist jedoch richtig, dass das Tätigwerden des Gerichtshofs sowohl für Steuerzahler als auch für die Verwaltungen mit hohen Kosten verbunden ist. Zudem ist in vielen Fällen nicht ganz klar, wie eine Entscheidung in einer bestimmten Rechtssache, die einen einzigen Mitgliedstaat betrifft, allgemein anzuwenden ist. Der derzeitige Ansatz zeitigt außerdem eher asymmetrische Wirkungen, denn selbst wenn die Mitgliedstaaten durch eine EuGH-Entscheidung gezwungen werden, neue Steuervorschriften zu erlassen, beschreiten sie dabei oft völlig unterschiedliche Wege. Hier hat die Kommission die Aufgabe, eine gemeinsame Antwort auf solche Entscheidungen vorzuschlagen, falls erforderlich auch durch entsprechende gemeinschaftliche Rechtsvorschriften. Auch wenn es darum geht, dass die Mitgliedstaaten Urteile des EuGH beachten und ordnungsgemäß durchführen, spielt die Kommission eine wichtige Rolle.

Davon abgesehen steht fest, dass die Kommission als Hüterin der Verträge im Bereich der Steuern keine Nachsicht bei Vertragsverletzungen üben darf. In ihrer Mitteilung vom 26. Juli 2000 betreffend die Übereinstimmung zwischen personellen Mitteln und Aufgaben der Kommission<sup>(22)</sup> sprach sich die Kommission für eine verstärkte Wahrnehmung ihrer Rolle als Hüterin der Verträge aus. Gerade Arbeiten in den Bereichen Steuern und Zoll wurden darin als wesentlich genannt. In diesem Zusammenhang kann auch in Erinnerung gerufen werden, dass Artikel 96 des Vertrages eine Rechtsgrundlage für Maßnahmen der Kommission zur Beseitigung von Verzerrungen der Wettbewerbsbedingungen im Binnenmarkt bietet, einschließlich des Vorschlags von Richtlinien, welche mit qualifizierter Mehrheit erlassen werden können.

<sup>(22)</sup> SEK(2000) 2000.

Da Regelungen sowohl aus dem Bereich der direkten als auch solche aus dem Bereich der indirekten Steuern unter die Beihilfebestimmungen des EG-Vertrages fallen können, wird die Kommission sie sorgfältig prüfen und weiterhin für die Einhaltung des EG-Vertrags sorgen. Die einschlägigen Kriterien in Bezug auf die direkten Steuern hat die Kommission in ihrer Mitteilung von 1998 über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung <sup>(23)</sup> eingehend dargelegt.

Kurz, in Bezug auf Vertragsverletzungen im steuerlichen Bereich will die Kommission nun allgemein eine mehr vorausschauende Strategie verfolgen, und sie ist auch eher bereit, tätig zu werden, wenn sie feststellt, dass gegen Gemeinschaftsrecht verstoßen wird. Außerdem wird sie für die ordnungsgemäße Durchsetzung der Urteile des EuGH sorgen. Besonders wichtig ist dies im Bereich der direkten Steuern, denn der bisherige Ansatz, nur auf Klagen durch Steuerzahler zu reagieren und somit die Entwicklung der Rechtsprechung im Bereich der direkten Steuern dem Zufall zu überlassen, ist keine geeignete Grundlage, um die vereinbarten Ziele der Gemeinschaft zu erreichen.

#### 4.3 Erweiterung des politischen Instrumentariums

Ansätze, die nicht auf den Erlass von Rechtsvorschriften im engeren Sinne abzielen („soft legislation“), können ein weiteres Mittel sein, um im Steuerbereich voranzukommen. So könnte man zum Beispiel versuchen, das dem Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung zugrunde liegende Konzept der „peer pressure“ auch in anderen Bereichen aufzugreifen. Zu erwägen wären auch andere Instrumente, insbesondere Empfehlungen der Kommission, die es in der Vergangenheit schon gegeben hat, aber auch Leitlinien und Hinweise zur Auslegung von Bestimmungen. Ein solches, nicht auf den Erlass von Rechtsvorschriften abzielendes Vorgehen sollte das Europäische Parlament im Wege der vorhandenen Konsultationsmechanismen zur Konsultation in größtmöglichem Maße einbeziehen.

Der Rückgriff auf derartige nichtverbindliche Konzepte könnte vor allem dann besonders wirksam sein, wenn sie auf einem festen rechtlichen Fundament aufbauen, etwa dem EG-Vertrag oder dem Fallrecht des Europäischen Gerichtshofs. In solchen Fällen können Instrumente wie Mitteilungen, Empfehlungen, Leitlinien und Auslegungsvermerke den Mitgliedstaaten Anleitung zur Umsetzung der Grundsätze des EG-Vertrags vermitteln und zu einer raschen Beseitigung von Hindernissen im Binnenmarkt beitragen. Durch den Einsatz derartiger Instrumente kann, zumindest in einem gewissen Maße, auch dem bereits erwähnten Problem der Asymmetrie der Rechtsetzung begegnet werden. Zum einen können nämlich mit diesen Instrumenten potenzielle rechtliche

Probleme aufgegriffen und Möglichkeiten aufgezeigt werden, wie dabei Rechtsstreitigkeiten und sogar Prozesse vermieden werden können. Zum anderen können diese Instrumente zur Ausarbeitung neuer Steuervorschriften beitragen, wenn der Gerichtshof die alten als rechtswidrig ansieht. Ein Beispiel dafür ist die Mitteilung zur betrieblichen Altersversorgung. Dieses Konzept könnte auch in Bezug auf die bilateralen Steuerabkommen angewandt werden, die die Mitgliedstaaten untereinander und mit Drittländern abschließen. Die Empfehlung zur Besteuerung Gebietsfremder von 1993 ist in gewissem Maße ein Vorläufer eines solchen nichtverbindlichen Ansatzes.

Die Kehrseite dieser Medaille ist, dass nichtverbindliche Konzepte sehr mittelintensiv und die Ergebnisse rechtlich nicht unmittelbar durchsetzbar sind.

#### 4.4 Verstärkte Zusammenarbeit

In bestimmten Fällen könnte auch erwogen werden, die durch den Vertrag von Amsterdam geschaffenen und durch den Vertrag von Nizza weiterentwickelten Möglichkeiten für eine engere Zusammenarbeit gleichgesinnter Mitgliedstaaten zu nutzen. Dies könnte insbesondere in den Bereichen der Steuerpolitik erfolgen, in denen der Rat auch auf lange Sicht noch einstimmig entscheiden muss. Dabei müsste es sich um in sich geschlossene Bereiche handeln, damit die Mitgliedstaaten nicht nur solche politischen Aspekte auswählen, die ihren Vorstellungen am besten entsprechen. Aufgrund der in Nizza beschlossenen Regelung kann die Kommission dem Rat vorschlagen, dass schon eine Gruppe von nur acht Mitgliedstaaten enger zusammenarbeiten kann, wenn der Rat diesem Vorhaben mit qualifizierter Mehrheit zustimmt. Nach den in Nizza vereinbarten Grundsätzen dürfen derartige Vorgehensweisen unter Anderem aber nicht den Binnenmarkt untergraben, Handelshindernisse oder -diskriminierungen hervorrufen, die Wettbewerbsbedingungen verfälschen oder die Zuständigkeiten, Rechte und Pflichten der nicht beteiligten Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

Im Bereich der direkten Steuern erfolgt die Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten hauptsächlich über bilaterale Steuerabkommen. Die engere Zusammenarbeit könnte so angelegt sein, dass zunächst nicht beteiligte Länder angesichts der von den beteiligten Ländern erzielten Vorteile ebenfalls einbezogen werden wollen.

Im Bereich der indirekten Steuern könnte die Möglichkeit der engeren Zusammenarbeit Fortschritte im Bereich der Umwelt- und Energiesteuern ermöglichen. Eine Mehrheit von Mitgliedstaaten hat unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass sie in diesem Bereich weiter vorankommen möchten.

<sup>(23)</sup> ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

## 5. SCHLUSSFOLGERUNG

Die Gemeinschaft muss neben der weiterhin wichtigen Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs sicherstellen, dass die Steuerpolitik die Ziele von Lissabon unterstützt, dem weiteren Erfolg und dem Ausbau des Binnenmarkts dient, zu einer dauerhaften Reduzierung der Gesamtabgabenlast führt, die vereinbarte EU-Politik in anderen Bereichen stärkt und die Modernisierung des europäischen Sozialmodells unterstützt. In den letzten Jahren war eine verstärkte Tendenz zur engeren Zusammenarbeit im Steuerbereich zu erkennen. Vorrangig muss jetzt für ein reibungsloses Funktionieren des Binnenmarktes und der WWU gesorgt werden. Insbesondere muss sich die EU auf die praktischen Probleme für im Binnenmarkt tätige Privatpersonen und Unternehmen sowie das dazu erforderliche Maß an Koordinierung zwischen den Mitgliedstaaten konzentrieren. Ergänzend sind Maßnahmen zur Unterstützung der Mitgliedstaaten bei der Bekämpfung von Betrug und Steuerhinterziehung notwendig. Doppelbesteuerung allein aufgrund des grenzübergreifenden Charakters einer Tätigkeit kann nicht akzeptiert werden, aber ihre Beseitigung darf auch keine Gelegenheit zur Steuervermeidung und -hinterziehung bieten. Jegliche bessere Koordinierung der Steuersysteme der Mitgliedstaaten darf auch nicht zu ungewollter Nichtbesteuerung führen.

In dieser Mitteilung wurden eine Reihe spezifischer steuerpolitischer Ziele genannt, an denen die Kommission ihre Tätigkeit ausrichten wird. Sie lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Die Kommission hat für die kommenden fünf Jahre eine klare Rechtssetzungsstrategie für den Bereich der MwSt. festgelegt. Sie wird ihr Möglichstes tun, damit diese Strategie im Rat rasch umgesetzt wird.
- Angesichts der dringenden Notwendigkeit einer stärkeren Annäherung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten im Bereich der Umwelt- und Energiesteuern auf EU-Ebene wird die Kommission alle Möglichkeiten, hier Fortschritte zu erzielen, sorgfältig prüfen.
- Sowohl aus Gründen des Gesundheitsschutzes als auch in dem Bemühen, Betrug und Schmuggel im Binnenmarkt einzudämmen, hat die Kommission Maßnahmen zur Annäherung der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren vorgeschlagen; sie führt außerdem Konsultationen in Bezug auf die Verbrauchsteuern auf Alkohol durch.
- Im Bereich der Körperschaftsteuer wird immer häufiger die Frage gestellt, wie weit die Koordinierung reichen soll. Die Frage ist, ob steuerlich bedingte Hindernisse auch bei zunehmender grenzübergreifen-

der Tätigkeit weiter durch Teillösungen beseitigt werden können, die die einzelstaatlichen Steuersysteme nicht berühren. Auch wenn die Kommission anerkennt, dass die Festsetzung der Körperschaftsteuersätze allein in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fällt, könnte doch ein ehrgeizigerer Ansatz in der Art des oben bereits angesprochen gemeinsamen Regelwerks für die Unternehmensbesteuerung eine umfassendere Lösung ermöglichen. Die Studie über die Unternehmensteuern wird der Kommission helfen, in dieser Frage von grundlegender Bedeutung Stellung zu nehmen.

- Es ist dringend erforderlich, die steuerlichen Hindernisse für die grenzüberschreitende betriebliche Altersversorgung zu beseitigen, ein Thema, mit dem sich die kürzlich vorgelegte Mitteilung der Kommission über die Besteuerung der Altersversorgung befasst. Die Kommission wird zu diesem Zweck die einschlägigen Regelungen der Mitgliedstaaten genau prüfen und gegebenenfalls tätig werden.
- Die Kommission ist weiterhin der Ansicht, dass die Einführung der Beschlussfassung mit qualifizierter Mehrheit zumindest in bestimmten Bereichen der Steuerpolitik unerlässlich ist, insbesondere im Fall ernsthafter Verzerrungen des Binnenmarktes. Allerdings wird auf absehbare Zeit noch das Einstimmigkeitsprinzip gelten. Zwar werden gemeinschaftliche Rechtsvorschriften im Steuerbereich auch in Zukunft noch eine wichtige Rolle spielen, aber nach Auffassung der Kommission sollte das gesamte verfügbare Instrumentarium zum Erreichen der steuerpolitischen Ziele eingesetzt werden. Dies bedeutet vor allem, dass
  - im Steuerbereich das Instrument des Vertragsverletzungsverfahrens gezielt und in ausgewogener Weise aktiver eingesetzt werden muss und
  - sorgfältig zu erwägen ist, inwiefern häufiger auf andere Lösungen als Rechtsvorschriften und eine engere Zusammenarbeit zurückgegriffen werden könnte.

Die Europäische Union muss die in dieser Mitteilung beschriebenen Probleme und Hindernisse in den Griff bekommen, wenn sie der Globalisierung gewachsen sein will und die Ziele erreichen soll, die ihr im EG-Vertrag und vom Europäischen Rat jüngst gesetzt wurden. Deshalb wird die Kommission, unter Wahrung des Subsidiaritätsprinzips, aber auch gemäß den Anforderungen des Binnenmarkts und in ihrer Rolle als Hüterin der Verträge energisch auf dem Weg der steuerpolitischen Koordinierung voranschreiten, den sie in dieser Mitteilung dargelegt hat.