

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Große Anfrage der Abgeordneten Dr. Volker Wissing, Carl-Ludwig Thiele, Dr. Hermann Otto Solms, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP  
– Drucksache 15/4965 –**

### **Europarechtswidrigkeit steuerlicher Vorschriften und Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs**

#### Vorbemerkung der Fragesteller

Die Bedeutung des Europarechts für die direkten Steuern wurde lange Zeit vernachlässigt. Sekundäres Gemeinschaftsrecht spielte eine nur untergeordnete Rolle, primäres Gemeinschaftsrecht – vor allem der EG-Vertrag – wurde ignoriert. Die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) hat hier für grundlegende Änderungen gesorgt. Das Gericht hat in vielen Entscheidungen über die Vereinbarkeit von Vorschriften der direkten Steuern der Mitgliedstaaten mit den Grundfreiheiten des EG-Vertrags entschieden. Der EuGH ist der Auffassung, dass die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, dass bei Ausübung dieser Zuständigkeiten aber das Gemeinschaftsrecht zu wahren ist. Bei den Grundfreiheiten handelt es sich im Wesentlichen um die Arbeitnehmerfreizügigkeit, die Niederlassungsfreiheit, die Warenverkehrsfreiheit, die Dienstleistungsfreiheit und die Kapitalverkehrsfreiheit.

Aus deutscher bzw. aus Sicht der Mitgliedstaaten ist zu befürchten, dass viele steuerliche Vorschriften, die Sachverhalte mit (EU-)Auslandsbezug regeln, aus Sicht des EuGH nicht mit den Grundfreiheiten des EU-Vertrags vereinbar sind. Der Bundesminister der Finanzen hat entsprechende Befürchtungen bereits öffentlich geäußert. Es können bei evtl. notwendigen Änderungen erhebliche finanzielle Auswirkungen auf die öffentlichen Haushalte zukommen. Aus der Finanzverwaltung werden zweistellige Milliardenbeträge genannt. Auch andere Mitgliedstaaten befürchten bzw. verzeichnen erhebliche Steuerausfälle durch die Rechtsprechung des EuGH. Für Großbritannien werden z. B. 10 Mrd. Pfund Sterling durch die bisherige Rechtsprechung genannt, weitere 8 Mrd. Pfund Sterling werden noch erwartet.

1. Sind nach Auffassung der Bundesregierung die direkten Steuern an den Grundfreiheiten des EG-Vertrags zu messen, obwohl es für die Harmonisierung der direkten Steuern keine ausdrückliche Rechtsgrundlage gibt?

Ja. Siehe auch die Antworten zu den Fragen 18 und 19.

2. Wie begründet die Bundesregierung ihre Auffassung rechtlich?

Zwar enthält der EG-Vertrag für die direkten Steuern keinen expliziten Harmonisierungsauftrag. Dies bedeutet aber nicht, dass der EG-Vertrag nicht auf die direkten Steuern anwendbar wäre. Vielmehr müssen die Mitgliedstaaten nach ständiger Rechtsprechung des EuGH auch in Bereichen, in denen sie ihre Zuständigkeit behalten haben, ihre Befugnisse unter Einhaltung des Gemeinschaftsrechts, also auch der Grundfreiheiten, ausüben.

3. Welche Auffassung vertritt die Bundesregierung zum Verhältnis der speziellen Rechtsgrundlagen zur Harmonisierung (z. B. für die direkten Steuern) und der allgemeinen Rechtsangleichungsvorschrift des Artikels 94 des EG-Vertrags?

Gegenüber spezielleren Kompetenznormen ist Artikel 94 EG als Generalklausel für die Rechtsangleichung zur Vermeidung störender Auswirkungen auf die Errichtung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes subsidiär anzuwenden.

4. Wie begründet die Bundesregierung in diesem Zusammenhang, dass der EG-Vertrag mit Artikel 93 ausdrücklich nur eine Vorschrift zur Harmonisierung der indirekten Steuern enthält?

Die Materialien zu Artikel 93 EG (ursprünglich Artikel 99 EWGV in der Fassung vom 25. März 1957) deuten darauf hin, dass man bei Formulierung dieser Vorschrift davon ausging, dass unterschiedliche Regelungen im Bereich der indirekten Steuern eine stärkere Wettbewerbsbeeinträchtigung nach sich ziehen würden als unterschiedliche Normen bei den direkten Steuern. Der Entstehungsgeschichte von Artikel 93 EG lässt sich jedoch kein Hinweis darauf entnehmen, dass im Umkehrschluss eine Harmonisierung der direkten Steuern nicht möglich sein sollte. Vielmehr bleibt es insoweit bei der Regelung des Artikels 94 EG, von der für die direkten Steuern bereits seit über 20 Jahren Gebrauch gemacht wird.

5. Hat die Bundesregierung Erkenntnisse darüber, ob bei der Unterzeichnung bzw. Ratifizierung des EG-Vertrags beabsichtigt war oder in Kauf genommen wurde, dass erhebliche Auswirkungen nicht nur für die ausdrücklich zu harmonisierenden indirekten, sondern auch für die direkten Steuern bzw. das Steueraufkommen zu erwarten sein würden?

Nein.

6. Hat die Bundesregierung die Absicht, auf die Harmonisierung auch der direkten Steuern innerhalb der EU hinzuwirken?

Ja.

7. Falls ja, wie begründet die Bundesregierung diese Auffassung?

Auf dem Europäischen Rat in Lissabon im Jahr 2000 haben sich die Mitgliedstaaten das Ziel gesetzt, die Europäische Union zum wettbewerbsfähigsten und dynamischsten wissensbasierten Wirtschaftsraum der Welt zu machen. Die Unternehmensbesteuerung ist für die Verwirklichung dieses Ziels und die Schaffung der erforderlichen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen von zentraler Bedeutung.

Zwischenstaatliche Abstimmungen sind dabei notwendiger denn je. Steuerpolitik kann in einer immer stärker zusammenwachsenden Union nicht mehr rein national definiert werden. Die Bundesregierung tritt daher dafür ein, durch eine verstärkte Koordinierung einen steuerlich weitestgehend unverzerrten Binnenmarkt zu erreichen und einen für alle Mitgliedstaaten der Union ruinösen Wettbewerb um die niedrigsten Steuersätze zu vermeiden.

8. Falls ja, in welchem Umfang strebt die Bundesregierung eine Harmonisierung der direkten Steuern an?

Die Vorgehensweise der Kommission zielt u. a. darauf ab, innerhalb der Europäischen Union durch eine verstärkte Koordinierung der Politik im Bereich der direkten Besteuerung eine gemeinsame Antwort zu finden. Die Bundesregierung unterstützt dies.

Die von der Kommission vorgeschlagene einheitliche Bemessungsgrundlage bei der Unternehmensbesteuerung etwa hält die Bundesregierung für den richtigen Ansatz. Dadurch wird die steuerliche Gewinnermittlung transparenter, was letztlich auch zu einer stärkeren Angleichung der unterschiedlichen Unternehmenssteuersysteme innerhalb der EU führen wird.

9. Falls nein, wie begründet die Bundesregierung ihre Auffassung?

Entfällt. Siehe Antwort zu Frage 6.

10. Welche Rechtsgrundlage haben nach Auffassung der Bundesregierung die Fusionsrichtlinie, die Mutter-Tochter-Richtlinie und die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie?

Rechtsgrundlage der Fusionsrichtlinie, Mutter-Tochter-Richtlinie und der Lizenzgebührenrichtlinie ist jeweils Artikel 94 EG.

11. Welche Bedeutung im Zusammenhang mit der Harmonisierung der direkten Steuern sieht die Bundesregierung in Artikel 58 des EG-Vertrags, nach dem die Vorschriften über den Kapital- und Zahlungsverkehr nicht das Recht der Mitgliedstaaten berühren, „die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln“?

Zwar räumt Artikel 58 Abs. 1 Buchstabe a EG den Mitgliedstaaten zunächst das Recht ein, Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort und Kapitalanlageort durch steuerrechtliche Vorschriften unterschiedlich zu behandeln. Jedoch ist bei dieser Ausnahmeregelung der allgemeine Vorbehalt des Artikels 58 Abs. 3 EG zu beachten, wonach die in Absatz 1 genannten „Maßnahmen und Verfahren weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des Kapital- und Zahlungsverkehrs [...] darstellen“ dürfen. Der

EuGH geht davon aus, dass der Vorbehalt des Artikels 58 Abs. 3 EG auch für die Regelung des Artikels 58 Abs. 1 Buchstabe a gilt (EuGH-Urteil in der Rechtsache C-35/98, Verkooijen).

12. Welche Rolle misst die Bundesregierung dem Subsidiaritätsgrundsatz angesichts einer im EG-Vertrag fehlenden ausdrücklichen Rechtsgrundlage zur Harmonisierung der direkten Steuern zu?

Das in Artikel 5 Abs. 2 EG normierte Subsidiaritätsprinzip ist eines der tragenden Prinzipien der Europäischen Gemeinschaft, auf dessen Einhaltung die Bundesregierung auch im Bereich der direkten Steuern – etwa im Hinblick auf Harmonisierungsmaßnahmen auf der Grundlage von Artikel 94 EG – achtet.

13. Wie begründet die Bundesregierung, dass es in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) keinen Bezug auf europäisches Recht gibt?

Bei den DBA handelt es sich um Verträge, in denen die beiden jeweiligen Vertragsstaaten im bilateralen Verhältnis insbesondere die Vermeidung von Doppelbesteuerungen regeln. Das Abkommen bewirkt hierbei vor allem eine Beschränkung der beiden nationalen Rechtsordnungen. Das DBA schreibt nicht vor, in welcher Form oder in welcher Höhe eine Besteuerung stattzufinden hat. Dies wird den jeweiligen nationalen Rechtsordnungen überlassen. Eine Bezugnahme auf europäisches Recht ist daher nach Auffassung der Bundesregierung nicht geboten. Der EGV erkennt in Artikel 293 Abkommen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung ausdrücklich an.

14. Wie beurteilt die Bundesregierung die Rechtsprechung des EuGH, nach der die Grundfreiheiten des EG-Vertrags Vorrang haben vor DBA und anderen international angewandten Besteuerungsverfahren?

Der EuGH geht in seiner Rechtsprechung davon aus, dass sich die Mitgliedstaaten auch in den Bereichen, die (mangels Harmonisierung) in ihrer Zuständigkeit verblieben sind, im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht verhalten müssen. Dabei hat der EuGH in der Rechtssache C-336/96 (Gilly, Slg. 1998, I – 2793) die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, mittels DBA ihre Steuerhoheit untereinander aufzuteilen, grundsätzlich anerkannt.

15. Wie beurteilt die Bundesregierung diese Beschränkung der Möglichkeit der Mitgliedstaaten, ihre Steuerpolitik im Rahmen internationaler Vereinbarungen selbst zu bestimmen?

Die Bundesregierung akzeptiert die Verpflichtungen, die aus der Mitgliedschaft der Bundesrepublik Deutschland in der Europäischen Union resultieren. Sie wird die ihr im Rahmen der EG gewährten Möglichkeiten und Spielräume voll ausnutzen und Vereinbarungen der internationalen Steuerpolitik im Einklang mit dem Europäischen Gemeinschaftsrecht schließen.

16. War diese Beschränkung nach Kenntnis der Bundesregierung bei Unterzeichnung bzw. Ratifizierung des EG-Vertrags beabsichtigt – insbesondere im Hinblick darauf, dass es keine ausdrückliche Rechtsgrundlage zur Harmonisierung der direkten Steuern im EG-Vertrag gibt?

Die der Bundesregierung vorliegenden Unterlagen zur Vorbereitung und Ratifizierung des EWG-Vertrages lassen keine Rückschlüsse darauf zu, ob eine solche Beschränkung damals beabsichtigt war.

17. Sind der Rechtsprechung des EuGH im Hinblick auf die Harmonisierung und Rechtsangleichung auf dem Gebiet des Steuerrechts Grenzen gesetzt?

Siehe Antwort zu Frage 19.

18. Wie beurteilt die Bundesregierung Entscheidungen des EuGH zu Vorschriften der direkten Steuern der Mitgliedstaaten vor dem Hintergrund, dass der EG-Vertrag ausdrücklich nur die Harmonisierung der indirekten Steuern vorsieht?

Wie bereits ausgeführt, lässt sich daraus, dass der EG-Vertrag für die direkten Steuern keinen expliziten Harmonisierungsauftrag enthält, nicht schließen, dass der EG-Vertrag nicht auf die direkten Steuern anwendbar wäre. Der EuGH geht in seiner mittlerweile als gefestigt anzusehenden Rechtsprechung davon aus, dass die Mitgliedstaaten auch in Bereichen, in denen sie ihre Zuständigkeit behalten haben, ihre Befugnisse unter Einhaltung des Gemeinschaftsrechts, also auch der Grundfreiheiten, ausüben müssen.

Siehe auch Antwort zu Frage 19.

19. Handelt es sich bei diesen Entscheidungen noch um die Auslegung und Anwendung des EG-Vertrags (vgl. Artikel 7 und 220)?

Der Gerichtshof hat seine Entscheidungen auf die Anwendung und Auslegung des EG-Vertrages und die dort gewährleisteten Grundfreiheiten gestützt.

Die Bundesregierung wird sich in EuGH Verfahren, die sich auf das deutsche Steuersystem auswirken können, dafür einsetzen, dass der EuGH bei seiner Entscheidungsfindung folgende Punkte stärker berücksichtigt:

- a) die anerkannten Regeln des internationalen Steuerrechtes, wie sie sich z. B. aus den Verlautbarungen der OECD und der UNO ergeben,
- b) die Befugnisse der Mitgliedstaaten, sich auch gegen abstrakte Gefahren der Steuerumgehung zu wehren und nicht nur im Einzelfall einer konkret nachgewiesenen Steuerumgehung,
- c) das Erfordernis eines weiteren Verständnisses des Begriffs der Kohärenz des Steuersystems als möglicher Rechtfertigungsgrund für beschränkende Maßnahmen,
- d) der Integrationstand des Binnenmarktes und damit die Tatsache, dass zumindest auf dem Gebiet der direkten Steuern derzeit keine ausreichende Integrationstiefe vorliegt,
- e) die Haushaltsauswirkungen einer Entscheidung des EuGH und damit die Tatsache, dass Steuern der Einnahmeerzielung dienen (siehe dazu auch Antwort zu Frage 24),
- f) die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, mittels DBA ihre Steuerhoheit untereinander aufzuteilen,
- g) die Beschränkung der Wirkung einer Entscheidung des EuGH für die Zukunft.

20. Bewirkt die Rechtsprechung des EuGH zu den direkten Steuern nach Einschätzung der Bundesregierung faktisch die im EG-Vertrag nicht ausdrücklich vorgesehene Harmonisierung der direkten Steuern?

Es ist nicht zu verkennen, dass von der Rechtsprechung des EuGH Impulse für eine stärkere Harmonisierung ausgehen. Der EuGH entscheidet allerdings nur über die Vereinbarkeit einer nationalen Regelung mit dem Gemeinschaftsrecht. Es ist Sache der Mitgliedstaaten, die notwendigen Konsequenzen aus der Rechtsprechung des EuGH zu ziehen. Zur Herstellung einer gemeinschaftsrechtskonformen Lage können unterschiedliche Wege eingeschlagen werden. Hierzu gehört neben der vollständigen Streichung einer nationalen Steuervorschrift gegebenenfalls auch die Ausdehnung ihres Anwendungsbereichs auf Inländer und EU-Ausländer gleichermaßen. In vielen Bereichen bietet sich jedoch eine Harmonisierung an.

21. Welche Schlüsse zieht die Bundesregierung in diesem Zusammenhang aus der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts, nach der die Grenzen zwischen den Verfahren der Vertragsauslegung und der Vertragsänderung gewahrt bleiben müssen (BVerfGE 89, 155, 209 f.)?

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat entschieden, dass bei der Auslegung von Befugnisnormen durch Einrichtungen und Organe der Gemeinschaften zu beachten ist, dass der Unions-Vertrag grundsätzlich zwischen der Wahrnehmung einer begrenzt eingeräumten Hoheitsbefugnis und der Vertragsänderung unterscheidet, seine Auslegung deshalb in ihrem Ergebnis nicht einer Vertragserweiterung gleichkommen darf; eine solche Auslegung von Befugnisnormen würde für Deutschland keine Bindungswirkung entfalten.

Da sich die Rechtsprechung des EuGH im Rahmen der Vertragsauslegung hält, besteht kein Widerspruch zu den Vorgaben des BVerfG.

22. Gab oder gibt es innerhalb der Bundesregierung Überlegungen, europäisches Recht so zu ändern, dass Entscheidungen des EuGH zu den direkten Steuern nicht oder nicht mehr im bisherigen Umfang möglich sind, und wenn ja, welche?

Die Bundesregierung sieht zurzeit keine Möglichkeit, eine entsprechende Änderung des Primärrechts herbeizuführen.

23. Sind der Bundesregierung entsprechende Überlegungen der Regierungen anderer Mitgliedstaaten bekannt?

Nein.

24. Trifft es zu, dass die fiskalischen Interessen der Mitgliedstaaten bei den Entscheidungen des EuGH keine Rolle spielen?

Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH stellen Steuermindereinnahmen keinen Rechtfertigungsgrund für eine Diskriminierung oder Beschränkung der Grundfreiheiten dar. Auch für die Frage einer etwaigen Beschränkung der zeitlichen Wirkungen von EuGH-Urteilen reichen nach der gegenwärtigen Rechtsprechung des EuGH finanzielle Erwägungen für sich genommen nicht aus.

25. Falls ja, gibt es Bestrebungen innerhalb der Bundesregierung, in diesem Zusammenhang auf europäischer Ebene Änderungen herbeizuführen?

Die Bundesregierung setzt sich in EuGH-Verfahren für eine stärkere Berücksichtigung der finanziellen Auswirkungen von Entscheidungen auf die Haushaltsituation der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern ein. Sie prüft ferner weitere Möglichkeiten, in diesem Zusammenhang Änderungen auf europäischer Ebene herbeizuführen.

26. Sind der Bundesregierung ähnliche Überlegungen anderer Mitgliedstaaten bekannt?

Nein.

27. Trifft es zu, dass das Bundesverfassungsgericht bei seinen Entscheidungen die fiskalischen Interessen des Staates berücksichtigen kann?

Ja.

28. Wie beurteilt die Bundesregierung Überlegungen, europäisches Recht so zu ändern, dass Entscheidungen des EuGH nur noch Wirkung für die Zukunft haben bzw. mit Übergangsfristen für die Umsetzung versehen werden können?

Die Bundesregierung setzt sich bereits heute vor dem EuGH für eine Beschränkung der Wirkungen von EuGH-Urteilen in Vorabentscheidungsersuchen für die Zukunft ein und beantragt entsprechende Beschränkungen (Artikel 231 Abs. 2 EG analog). Weitergehend wird eine Beschränkung der Urteilswirkungen in der Weise angestrebt, dass den Mitgliedstaaten eine Übergangsfrist eingeräumt wird. Eine Entscheidung des EuGH hierzu steht noch aus. Die Bundesregierung begrüßt in diesem Zusammenhang, dass Generalanwalt Jacobs in seinen Schlussanträgen vom 17. März 2005 in der Rechtssache C-475/03, Banca Popolare di Cremona, in Anlehnung an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vorgeschlagen hat, dem nationalen Gesetzgeber eine Übergangsfrist zur Bereinigung der gemeinschaftsrechtswidrigen Rechtslage einzuräumen.

29. Sind die Auswirkungen der Rechtsprechung des EuGH Gegenstand der Beratungen des Europäischen Konvents zur Erarbeitung der Europäischen Verfassung gewesen?

Nein.

30. Falls ja, wie und in welcher Form war die Bundesregierung an den Beratungen des mit dem EuGH befassten Arbeitskreises beteiligt?

Entfällt. Siehe Antwort zu Frage 29.

31. Falls ja, welche Ergebnisse wurden erzielt?

Entfällt. Siehe Antwort zu Frage 29.

32. Falls ja, welche Konsequenzen zieht die Bundesregierung aus diesen Ergebnissen?

Entfällt. Siehe Antwort zu Frage 29.

33. Falls nein, warum nicht?

Bei den Arbeiten des Konvents ging es primär um eine Systematisierung und Fortentwicklung des Gemeinschaftsrechts, nicht aber um eine Beschränkung des „acquis communautaire“ zum Anwendungsbereich der Grundfreiheiten.

34. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Warenverkehrsfreiheit und der Dienstleistungsfreiheit vereinbar, dass nach § 90 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) bei Auslandssachverhalten höhere Anforderungen an die Mitwirkungspflichten gestellt werden als bei Inlandssachverhalten?
35. Wie beurteilt die Bundesregierung unter dem Gesichtspunkt der Niederlassungsfreiheit die in § 90 Abs. 3 und § 162 Abs. 3 und 4 AO geregelten Dokumentationspflichten und die Sanktionen bei Verstößen im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten?
36. Wie beurteilt die Bundesregierung die in § 146 Abs. 2 AO geregelte Pflicht zur Aufbewahrung von Unterlagen im Geltungsbereich der AO bzw. die Einschränkungen bei Aufbewahrung im EU-Ausland unter dem Gesichtspunkt der Dienstleistungs- sowie der Niederlassungsfreiheit?
37. Wie beurteilt die Bundesregierung die verschiedenen Beschränkungen des Verlustausgleichs in § 2a des Einkommensteuergesetzes (EStG) sowie die Abschaffung des Absatzes 3 der Vorschrift unter dem Gesichtspunkt der Niederlassungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit?
38. Beinhaltet nach Auffassung der Bundesregierung die Beschränkung der Steuerbefreiungen auf Inlandszahlungen in § 3 Nr. 1, 2, 2a, 3, 11, 12, 14, 17, 18, 36, 37, 40, 43, 44, 46, 47, 48, 57, 58, 59, 60, 61, 67, 69 EStG einen Verstoß gegen die allgemeine Freizügigkeit, die Arbeitnehmerfreizügigkeit bzw. die Kapitalverkehrsfreiheit?
39. Wie beurteilt die Bundesregierung die Anwendung der Entnahmegrundsätze (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG) bei Überführung eines Wirtschaftsguts in ein ausländisches Betriebsvermögen unter dem Gesichtspunkt der Niederlassungsfreiheit bzw. der Kapitalverkehrsfreiheit?
40. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung der Niederlassungsfreiheit bzw. der Kapitalverkehrsfreiheit, dass nach § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG die Übertragung von Betriebsvermögen in das EU-Ausland u. U. (keine Besteuerung aufgrund DBA; Voraussetzungen des Betriebsstättenerslasses sind nicht (mehr) gegeben) nicht unter Fortführung der Buchwerte durchgeführt werden kann?
41. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit den Grundsätzen der Niederlassungs- und der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, dass die Übertragung stiller Reserven von Wirtschaftsgütern einer inländischen Betriebsstätte nach § 6b EStG auf Wirtschaftsgüter einer ausländischen Betriebsstätte nicht möglich ist?
42. Sind nach Auffassung der Bundesregierung die Regelungen über das begrenzte Realsplitting in § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG in Verbindung mit § 1a Abs. 1 Nr. 1 EStG bei Wohnsitz des Leistungsempfängers im EU- oder EWR-Ausland mit dem allgemeinen Diskriminierungsverbot sowie dem

Grundsatz der Freizügigkeit vereinbar (vgl. Bundesfinanzhof v. 22. Juli 2003 XI R 5/02)?

43. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung der Dienstleistungsfreiheit, dass ein im Inland beschränkt steuerpflichtiger Angehöriger eines Mitgliedstaates der EU anders als ein unbeschränkt Steuerpflichtiger die ihm entstandenen Steuerberatungskosten nicht nach § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG in Verbindung mit § 50 Abs. 1 Satz 4 EStG als Sonderausgaben abziehen kann?
44. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung dem Grundsatz der Niederlassungsfreiheit, dass die Verlagerung eines Betriebes ins EU-Ausland nach § 16 Abs. 3 EStG als Betriebsaufgabe gelten kann?
45. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, dass die Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze nach § 17 EStG in Verbindung mit § 52 Abs. 34a EStG von 10 % auf 1 % für Auslandsbeteiligungen bereits ab dem 1. Januar 2001, für Inlandsbeteiligungen dagegen erst ab dem 1. Januar 2002 gilt?
46. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung der Niederlassungsfreiheit, der Dienstleistungs- sowie der Kapitalverkehrsfreiheit, dass der negative Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG nach § 2a EStG nicht für ausländische Verluste gewährt wird?
47. Sind nach Auffassung der Bundesregierung durch die Beschränkung der Pauschalierung der Einkommensteuer auf Sachprämien nach § 37a EStG an im Inland ansässige Steuerpflichtige die Grundsätze der Arbeitnehmerfreizügigkeit bzw. der Niederlassungsfreiheit gewahrt?
48. Sind die erhöhten Anforderungen für die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung im Rahmen der Bauabzugssteuer an im Ausland ansässige Leistende nach § 48b EStG nach Auffassung der Bundesregierung mit der Dienstleistungsfreiheit vereinbar?
49. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung dem Grundsatz der Niederlassungsfreiheit, wenn Einkünfte nach § 49 Abs. 3 EStG zu versteuern sind, obwohl die Einzelveranlagung günstiger wäre?
50. Wie beurteilt die Bundesregierung das in § 50 Abs. 2 EStG geregelte Ausgleichs- und Abzugsverbot für inländische Einkünfte im Hinblick auf die Arbeitnehmerfreizügigkeit, Niederlassungsfreiheit, Dienstleistungsfreiheit sowie Kapitalverkehrsfreiheit?
51. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Dienstleistungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, wenn ein im EU-Ausland ansässiger Vergütungsgläubiger nach § 50d Abs. 1 EStG sich die zunächst abgezogene Steuer erstatten lassen muss, obwohl das betreffende DBA das Besteuerungsrecht Deutschlands ausschließt?
52. Entspricht nach Auffassung der Bundesregierung die Beschränkung der Körperschaftsteuerbefreiung nach § 5 Abs. 2 Nr. 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) auf unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften den Grundsätzen der Niederlassungsfreiheit bzw. der Kapitalverkehrsfreiheit?
53. Wie beurteilt die Bundesregierung die Auffassung, die darin einen Verstoß gegen die Grundfreiheiten des EG-Vertrags sieht, dass Fremdkapitalentgelte bei Auslandsbeteiligungen von Steuerinländern im Zusammenhang mit § 8a KStG als Zinsen zu versteuern sind, dass also die deutschen Dividendenregelungen nicht gelten?
54. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar, wenn nach § 12 Abs. 1 und § 11 Abs. 1 KStG im Fall der

Verlegung von Sitz oder Geschäftsleitung ins Ausland stille Reserven aufzulösen und zu versteuern sind (auch wenn stille Reserven insofern weiterhin im Inland steuerverhaftet sind, als die beschränkte Steuerpflicht im Rahmen einer Betriebsstätte fortbesteht)?

55. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar, wenn nach § 12 Abs. 2 KStG bei Verlegung einer inländischen Betriebsstätte durch eine beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft die Wegzugsbesteuerung zur Anwendung kommt?
56. Wie beurteilt die Bundesregierung unter dem Gesichtspunkt der Niederlassungsfreiheit, dass nach den §§ 14 ff. KStG die Organschaft auf Inlandssachverhalte beschränkt wird?

Gemeinsame Antwort zu den Fragen 34 bis 56:

Der Bundesregierung ist bekannt, dass vor allem in Teilen der steuerrechtlichen Literatur die in diesen Fragen aufgeführten Vorschriften aus europarechtlicher Sicht problematisiert werden. Sie nimmt diese Anstöße ernst und hat zur Prüfung etwaiger europarechtlicher Risiken im Bereich der direkten Steuern eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe eingerichtet, die im Februar dieses Jahres der Finanzministerkonferenz einen ersten Bericht vorgelegt hat. Diese Prüfung wird die Bundesregierung mit Unterstützung der Bund-Länder-Arbeitsgruppe fortführen und, wo erforderlich, die notwendigen Maßnahmen einleiten. Im Fall der sog. Wegzugsbesteuerung (§ 6 Außensteuergesetz) z. B. wird die Bundesregierung die gemeinschaftsrechtskonforme Änderung des Gesetzes anstoßen.

Eine Klärung ist auch durch eine Vielzahl von Vorabentscheidungsersuchen zu erwarten, die zu den nachfolgenden Problemen beim EuGH anhängig sind bzw. die dort noch erwartet werden. Im Zuge dieser Verfahren wird die Bundesregierung die fraglichen Bestimmungen des deutschen Steuerrechts als gemeinschaftsrechtskonform verteidigen. Sie verspricht sich von den entsprechenden Urteilen die Klärung vielfältiger Zweifelsfragen im Schnittfeld von Steuer- und Europarecht.

57. Wie beurteilt die Bundesregierung unter diesem Gesichtspunkt die seit dem 1. Januar 2005 in Österreich geltenden Regelungen zur Gruppenbesteuerung?

Für eine Einschätzung sollte das noch in diesem Jahr erwartete Urteil des EuGH in der Rechtssache C-446/03 („Marks&Spencer“) abgewartet werden. In dem Verfahren hat der EuGH zu einer grenzüberschreitenden Verlustverrechnung nach dem britischen Gruppenbesteuerungssystem zu entscheiden.

58. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie vereinbar, dass Dauerschuldzinsen nach § 8 Nr. 1 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) zur Hälfte dem Gewinn hinzugerechnet werden, wenn die Zinsen an verbundene Unternehmen im EU-Ausland gezahlt werden?

Die Bundesregierung sieht die genannte Vorschrift von der Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie nicht berührt.

59. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, wenn nach § 8 Nr. 2 GewStG Renten und dauernde Lasten an einen nicht der Gewerbesteuer unterliegenden Empfänger dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet werden, die Hinzurechnung hingegen unterbleibt, wenn der Empfänger gewerbesteuerpflichtig ist?

60. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, dass Gewinnanteile des nicht der Gewerbesteuer unterliegenden stillen Gesellschafters nach § 8 Nr. 3 GewStG hinzugerechnet werden, diese Hinzurechnung bei Gewinnanteilen eines der Gewerbesteuer unterliegenden stillen Gesellschafters hingegen unterbleibt?
61. Stellen nach Auffassung der Bundesregierung die eingeschränkten Voraussetzungen der Gewerbesteuerfreiheit von Auslandsdividenden nach § 8 Nr. 5 in Verbindung mit § 9 Nr. 7 GewStG bzw. bei Inanspruchnahme eines DBA-Schachtelprivilegs einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit dar?
62. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Dienstleistungsfreiheit vereinbar, dass nach § 8 Nr. 7 GewStG Miet- und Pachtzinsen dem Gewinn hinzuzurechnen sind, wenn sie an ein in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässiges Unternehmen gezahlt werden, dass die Hinzurechnung hingegen unterbleibt, wenn sie an ein der Gewerbesteuer unterliegendes Unternehmen gezahlt werden?
63. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, dass nach § 9 Nr. 7 GewStG das Schachtelprivileg für ausländische Tochterkapitalgesellschaften aktive Tätigkeiten im Sinne des § 8 Außensteuergesetz (AStG) und eine Behaltefrist voraussetzt?
64. Ist nach Auffassung der Bundesregierung die unterschiedliche steuerliche Behandlung bei Geschäftsbeziehungen mit nahe stehenden Personen im Inland bzw. EU-Ausland nach § 1 AStG mit der Niederlassungs- bzw. Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar (vgl. Bundesfinanzhof v. 21. Juni 2001 I B 141/00)?
65. Wie beurteilt die Bundesregierung die erweiterte beschränkte Steuerpflicht bei Wohnsitzverlagerung nach § 2 AStG im Hinblick auf die Arbeitnehmerfreizügigkeit bzw. die Niederlassungsfreiheit?
66. Wie beurteilt die Bundesregierung unter den gleichen Gesichtspunkten § 4 AStG?
67. Wie beurteilt die Bundesregierung die Wegzugsbesteuerung nach § 6 Abs. 1 und Abs. 3 AStG unter dem Gesichtspunkt der allgemeinen Freizügigkeit, der Arbeitnehmerfreizügigkeit, der Niederlassungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit?
68. Ist nach Auffassung der Bundesregierung die Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 ff. AStG mit der Niederlassungs- bzw. Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar?
69. Sind die Regelungen zur Besteuerung von Stiftern, Bezugs- und Anfallsberechtigten in § 15 Abs. 1 AStG mit dem Grundsatz der allgemeinen Freizügigkeit, der Niederlassungsfreiheit oder der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar?
70. Ist nach Auffassung der Bundesregierung die Nichtanwendung des Halbeinkünfteverfahrens sowie der Ausschluss vom körperschaftsteuerlichen Dividendenprivileg nach § 17 des Auslandsinvestmentgesetzes (AusInvestmG) mit der Niederlassungs- sowie der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar?
71. Beinhaltet die so genannte Strafbesteuerung nach § 18 Abs. 3 AusInvestmG nach Auffassung der Bundesregierung einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit?

72. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar, dass nach § 1 Abs. 1 und 5 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) der zweite bis siebte Teil des Gesetzes nur für Körperschaften gilt, die unbeschränkt steuerpflichtig sind?
73. Enthält § 20 Abs. 3 UmwStG nach Auffassung der Bundesregierung einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit und die Kapitalverkehrsfreiheit, soweit die Einbringung zum Buchwert ausgeschlossen ist, wenn das deutsche Besteuerungsrecht nicht erhalten bleibt?
74. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit, der Kapitalverkehrsfreiheit und dem Grundsatz der Freizügigkeit vereinbar, dass § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG einen Gewinnrealisierungstatbestand in Bezug auf einbringungsgeborene Anteile bei Wegfall des deutschen Besteuerungsrechts enthält?
75. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar, dass nach § 23 Abs. 4 Satz 2 UmwStG der Teilwert – nicht der Buchwert – als Veräußerungspreis gilt, wenn das Besteuerungsrecht im Inland zum Zeitpunkt der Sacheinlage ausgeschlossen ist?
76. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Niederlassungsfreiheit sowie der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar, dass nach § 26 Abs. 2 UmwStG bei einem grenzüberschreitenden Anteilstausch eine Einbringung rückgängig zu machen ist und die stillen Reserven aufzudecken sind, wenn die eingebrachten Anteile innerhalb einer Frist von 7 Jahren nach einer Buchwerteinbringung veräußert werden?
77. Ist nach Auffassung der Bundesregierung die Verlängerung der unbeschränkten Steuerpflicht für deutsche Staatsangehörige bei Auswanderung in § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) mit den Grundsätzen der allgemeinen Freizügigkeit, der Arbeitnehmerfreizügigkeit, der Niederlassungs- sowie der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar?
78. Entspricht es dem Grundsatz der Freizügigkeit, dass § 5 ErbStG den Zugewinnausgleich des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB), nicht aber den Ausgleich nach den Rechtssystemen anderer EU-Mitgliedstaaten steuerfrei stellt?
79. Ist der eingeschränkte Abzug von Verbindlichkeiten nach § 10 Abs. 6 ErbStG nach Auffassung der Bundesregierung mit den Grundsätzen der allgemeinen Freizügigkeit, der Arbeitnehmerfreizügigkeit, der Niederlassungs- bzw. der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar?
80. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung den in Frage 79 genannten Grundsätzen, dass nach § 12 Abs. 6 ErbStG ausländisches Vermögen anders als inländisches Vermögen bewertet wird?
81. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung den soeben genannten Grundsätzen, dass nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG nur im Inland belegene Wohnungen steuerfrei gestellt werden?
82. Wie beurteilt die Bundesregierung die nur eingeschränkte Steuerfreiheit von Zuwendungen an ausländische Körperschaften nach § 13 Nr. 16 Buchstabe c ErbStG unter dem Gesichtspunkt der Niederlassungsfreiheit der ausländischen Gesellschaft?
83. Entspricht es nach Auffassung der Bundesregierung dem Grundsatz der Niederlassungs- bzw. Kapitalverkehrsfreiheit, dass ausländisches Vermögen von den Vergünstigungen der §§ 13a und 19a ErbStG ausgeschlossen ist?

84. Stellt der Ausschluss ausländischer Familienstiftungen von der Tarifvergünstigung des § 15 Abs. 2 ErbStG nach Auffassung der Bundesregierung einen Verstoß gegen die Niederlassungs- bzw. Kapitalverkehrsfreiheit dar?
85. Wie beurteilt die Bundesregierung unter dem Gesichtspunkt der allgemeinen Freizügigkeit sowie der Grundsätze der Arbeitnehmerfreizügigkeit, der Niederlassungs- und der Kapitalverkehrsfreiheit, dass beschränkt Steuerpflichtige nach § 16 Abs. 2 ErbStG einen deutlich niedrigeren Freibetrag erhalten als unbeschränkt Steuerpflichtige?
86. Wie beurteilt die Bundesregierung nach den gleichen Maßstäben, dass nach § 17 ErbStG kein besonderer Versorgungsfreibetrag für Ehegatten und Kinder bei beschränkter Steuerpflicht gewährt wird?
87. Entspricht nach Auffassung der Bundesregierung die Beschränkung der Eigenheimzulage auf Objekte im Inland der allgemeinen Freizügigkeit bzw. der Kapitalverkehrsfreiheit?
88. Ist es nach Auffassung der Bundesregierung mit der Arbeitnehmerfreizügigkeit vereinbar, wenn nach § 95 EStG die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht des Arbeitnehmers durch Wegzug ins (EU-)Ausland als schädliche Verwendung im Sinne von § 93 EStG angesehen wird und zur Rückzahlungsverpflichtung der Förderung im Rahmen der sog. Riesterrente führt?

Gemeinsame Antwort zu den Fragen 59 bis 88:

Siehe Antwort zu den Fragen 34 bis 56.

89. Kann die Bundesregierung Angaben darüber machen, welche finanziellen Auswirkungen die Rechtsprechung des EuGH zu den direkten Steuern bisher auf die öffentlichen Haushalte hatte?

Eine genaue Bezifferung der finanziellen Risiken für das deutsche Steueraufkommen durch die Rechtsprechung des EuGH ist nicht möglich. Es ist noch nicht abschließend geklärt, in welchem Umfang die Urteile, die weitgehend zu Rechtsvorschriften anderer Staaten ergangen sind bzw. ergehen können, die deutsche Gesetzgebung betreffen werden. Zudem können die Maßnahmen zur Sicherung des deutschen Steueraufkommens, die von der Ausprägung der Urteile abhängig sind, noch nicht vorhergesehen werden.

Allerdings ist nicht auszuschließen, dass insbesondere bei Verfahren, die auch die deutschen Grundsätze der Besteuerung berühren können, erhebliche Risiken für das nationale Steueraufkommen in einer Größenordnung von mehreren Milliarden Euro bestehen könnten.

Der von der Bundesregierung vorbereitete Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen führt tendenziell zur Verringerung der Risiken.

90. Gibt es seitens der Bundesregierung Einschätzungen darüber, welche finanziellen Auswirkungen sich ergeben, falls der EuGH weitere in dieser Großen Anfrage angesprochene nationale Vorschriften für nicht vereinbar mit dem EG-Vertrag erklärt?

Siehe Antwort zu Frage 89.





