

§ 12 Forschungsstelle Europäisches Finanz- und Steuerrecht – Forschungsprojekt „EU Sekundärrecht“

Nicole Herrmann

I. Einführung

Die Forschungsstelle Europäisches Finanz- und Steuerrecht¹ des Instituts für Finanz- und Steuerrecht dient der wissenschaftlichen Erforschung der Inhalte, Prinzipien und Perspektiven des Europäischen Finanz- und Steuerrechts. Als wesentlicher Teil desselben erklärt es sich beinahe von selbst, dass eines der Forschungsprojekte sich mit dem europäischen Sekundärrecht auf dem Gebiet des Finanz- und Steuerrechts befasst.

Nicht zuletzt gewinnt das Projekt aber auch an besonderer Aktualität und Relevanz aufgrund der jüngsten Entwicklungen der letzten Jahre: Nachdem die Offshore-Leaks, die Luxemburg-Leaks oder die Panama-Papers weitreichende Fragen an das Steuerrecht gestellt hatten, ist insbesondere der europäische Gesetzgeber aktiv geworden, um Steuerhinterziehungen aufzudecken und Steuervermeidung zu bekämpfen.² Zu nennen sind in diesem Zusammenhang vor allem die beiden Richtlinien zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken³. Sowohl diese als auch eine Vielzahl weiterer neuer steuerrechtlicher Maßnahmen werden zu erheblichen Änderungen auch im nationalen Steuerrecht führen.⁴

Umso mehr resultiert daraus das Bedürfnis nach einem Gesamtüberblick nicht nur über die neu getroffenen, sondern auch über alle bereits bestehenden Regelungen, um es dem Rechtsanwender zu ermöglichen, nicht nur Schritt zu halten, sondern auch Methodenforschung zu betreiben. Die

¹ <https://feust.jura.uni-heidelberg.de/>

² *Mellinghoff*, DStJG 41 (2018), I (3).

³ Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates v. 12.7.2016, ABl. Nr. L 193/1 (Anti-Tax-Avoidance-Directive I, dazu *Oppel*, IStR 2016, 797) und Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates v. 29.5.2017, ABl. Nr. L 144/1 (Anti-Tax-Avoidance-Directive II).

⁴ *Böhmer*, IWB Nr. 22/2017, 843 (848).

rasante Weiterentwicklung der Steuergesetzgebung auf Europäischer Ebene fordert geradezu die Befassung mit der Thematik sowie deren rechtstheoretische Durchdringung.⁵

II. Entwicklung des europäischen Sekundärrechts

Der Begriff des Europäischen Steuerrechts umfasst jegliche steuerrechtsrelevanten Vorgaben des Unionsrechts, welche entweder unmittelbare Geltung entfalten oder auf das jeweilige nationale Steuerrecht der EU-Mitgliedstaaten einwirken.⁶ Vor allem die Steuerharmonisierung mittels sekundärem Gemeinschaftsrecht dient dabei der Durchsetzung der vertraglichen Grundfreiheiten und der Vorantreibung des Binnenmarktgedankens.⁷

1. Rechtsgrundlagen zur Steuergesetzgebung der EU

Von Beginn an verlief sowohl die europäische Steuergesetzgebung als auch deren Betrachtung zweigeteilt in das Recht der indirekten Steuern auf der einen und das der direkten Steuern auf der anderen Seite.⁸ Diese Unterteilung resultiert bereits aus den unterschiedlichen jeweiligen Harmonisierungskompetenzen der EU: Im Bereich der indirekten Steuern ermächtigt Art. 113 AEUV die EU, Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern zu erlassen, soweit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig ist.

Die Gesetzgebungskompetenz für direkte Steuern ergibt sich für die EU aus Art. 115 AEUV als allgemeine, nicht speziell auf die direkten Steuern

⁵ Vgl. *Mellinghoff*, DStJG 41 (2018), 1 (5).

⁶ *Schaumburg*, in: *Schaumburg/Englisch*, Europäisches Steuerrecht (2015), Rz. 1.3; *Englisch*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 23. Auflage (2018), § 4 Rz. 1.

⁷ *Reich/König*, Europäisches Steuerrecht (2006), 15; *Rehm/Nagler*, Europäisches Steuerrecht (2013), 21.

⁸ *Hey*, DStJG 41 (2018), 9 (13).

zugeschnittene Ermächtigungsgrundlage.⁹ Art. 115 AEUV ermöglicht den Erlass von Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarkts auswirken.

2. Handlungsformen

Wie sich bereits aus dem eindeutigen Wortlaut des Art. 115 AEUV ergibt, ist die einzig mögliche gesetzgeberische Maßnahme im Bereich der direkten Steuern der Richtlinienerlass (Art. 288 S. 3 AEUV).

Art. 113 AEUV hingegen gestattet ganz allgemein den Erlass von „Bestimmungen“. Übliches Harmonisierungsinstrument ist bisher die Richtlinie, ebenso zulässig ist aber auch der Erlass von Verordnungen, Beschlüssen und anderen Handlungsformen des Art. 288 AEUV.¹⁰

3. Aktueller Stand der Steuergesetzgebung im Überblick

Der aktuelle Stand des europäischen Sekundärrechts auf dem Gebiet des Finanz- und Steuerrechts kann in diesem Rahmen freilich nur überblicksartig aufgezeigt, jedoch nicht detailliert erörtert werden.

a. Direktes Steuerrecht

Das direkte Steuerrecht hat bislang keine umfassende unionsrechtliche Harmonisierung erfahren, sondern diese ist vielmehr auf einige wenige Punkte beschränkt, die in besonderer Weise binnenmarkterheblich sind.¹¹

⁹ Schaumburg, in: Schaumburg/Englisch, *Europäisches Steuerrecht* (2015), Rz. 11.39.

¹⁰ Kamann, in: Streinz, *EUV/AEUV*, 3. Auflage (2018), Art. 113 AEUV Rn. 7.

¹¹ Kube, UR 2013, 489 (ebd.).

Folgende Richtlinien sind hervorzuheben: Die Fusionsrichtlinie¹², die Mutter-Tochter-Richtlinie¹³, die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie¹⁴ sowie die Amtshilferichtlinie¹⁵ und die Beitreibungsrichtlinie¹⁶.

b. Indirektes Steuerrecht

Im indirekten Steuerrecht ist die Harmonisierung hingegen bereits relativ weit vorgeschritten: Mithilfe einer Vielzahl umsatzsteuerrechtlicher Richtlinien wurde ein gemeinschaftliches Mehrwertsteuersystem geschaffen.¹⁷ Auch die Verbrauchsteuern unterliegen seit der sog. „Systemrichtlinie“ von 1992¹⁸ einem unionsweit geltenden System.¹⁹

III. Zielsetzung des Projekts

Die Forschungsstelle Europäisches Finanz- und Steuerrecht ist bestrebt, ein umfassendes Archiv der sekundären steuerlichen Rechtsquellen der Europäischen Union unter laufender Aktualisierung, Aufbereitung und Ergänzung des Datenbestandes zu erstellen.

Gerade im Rahmen der Diskussion über die aktuelle Rechtsentwicklung der europäischen Steuergesetzgebung ist ein Verständnis für Methoden, Instrumente und Funktionsbedingungen von EU-Steuergesetzgebung

¹² Richtlinie 2009/133/EG des Rates v. 19.10.2009, ABl. Nr. L 310, 34; ausführlich dazu *Fehling*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2015), Kapitel 17.

¹³ Richtlinie 2011/96/EU des Rates v. 30.11.2011, ABl. Nr. L 345/08; ausführlich dazu *Kofler*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2015), Kapitel 14.

¹⁴ Richtlinie 2003/49/EG des Rates v. 3.6.2003, ABl. Nr. L 157, 49; ausführlich dazu *Kofler*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2015), Kapitel 15.

¹⁵ Richtlinie 2011/16/EU des Rates v. 15.2.2011, ABl. Nr. L 64, 1; ausführlich dazu *Schaumburg*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2015), Rz. 20.15 ff.

¹⁶ Richtlinie 2010/24/EU des Rates v. 16.3.2010, ABl. Nr. L 84, 1; ausführlich dazu *Schaumburg*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2015), Rz. 20.39 ff.

¹⁷ *Fehling*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2015), Rz. 10.12 ff.

¹⁸ Richtlinie 92/12/EWG des Rates v. 25.2.1992, ABl. Nr. L 76, 1; ersetzt durch Richtlinie 2008/118/EG des Rates v. 16.12.2008, ABl. Nr. L 9, 12.

¹⁹ *Englisch*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Auflage (2018), § 4 Rz. 66.

wichtig.²⁰ Vornehmlich an diesem Punkt möchte die Forschungsstelle ansetzen und nicht nur einen eigenen Beitrag zur EU-Steuerrechtssetzungsmethodenforschung durch Aufarbeitung und Strukturierung des Normenbestandes leisten, sondern auch in einem weiteren Schritt anderen Forschungsvorhaben in diesem Bereich dienen.

Ziel des Projektes ist es daher, Sekundärrechtsakte mit steuerrechtlichem und steuerrechtsrelevantem Inhalt im Volltext zur Verfügung zu stellen sowie insbesondere eine Systematisierung der Regelungen zu leisten.

Dafür soll das Internetportal zunächst primär den Zugriff auf die Rechtsakte in den Bereichen harmonisierter indirekter Steuern, partiell harmonisierter direkter Steuern und Steuerverfahrensrecht ermöglichen. Geplant ist ein Zugriff über die Sachgebietsgliederung, die die reglementierten Bereiche als Normenkomplex in tabellarischer Form zusammenfassen, eine prägnante ausformulierte Darstellung der dort getroffenen Regelungen bieten und die relevanten Rechtsakte hervorheben wird, die direkt im Volltext aufgerufen werden können. Zur Verfügung stehen sollen die Rechtsakte in den Sprachen Deutsch, Englisch und Französisch. Ebenfalls geplant ist die Möglichkeit des Downloads der einzelnen Dokumente.

Im Rahmen der Sachgebietsgliederung wird auch die historische Rechtsetzungsentwicklung aufgezeigt werden, die nicht nur außer Kraft gesetzte Vorgängervorschriften, sondern auch hierzu ergangene Vorschläge der Kommission umfasst. Dies ist vor allem aufgrund der stetigen Weiterentwicklung des Sekundärrechts unabdingbar, welche besonders deutlich an den aktuellen Ergänzungen der Amtshilferichtlinie²¹ zu erkennen ist.

Insbesondere sollen steuerrechtliche Sekundärrechtsakte aber in Bezug zueinander und zu steuerrechtsrelevanten, mit diesen verbundenen Rechtsakten gesetzt werden. Dies soll einem übergreifenden Verständnis des den Regelungen zugrundeliegenden Konzepts, ihres Geltungsbereichs und ihrer Bezüge dienen.

²⁰ Vgl. Hey, DStJG 41 (2018), 9 (53).

²¹ Vgl. hierzu Mellinghoff, DStJG 41 (2018), 1 (3).

Auf dieser Grundlage könnten dann weitere Untersuchungen aufgebaut werden, wie zum Beispiel die Erforschung der vielfältigen Regelungsmöglichkeiten des Richtlinienrechts auf steuerlichem Gebiet²².

IV. Aktueller Stand des Projekts

Aktuell wird noch daran gearbeitet, eine systematische Gliederungsmöglichkeit zu finden und diese auch technisch umzusetzen. Zuvörderst soll die aktuell geltende Version des jeweiligen Rechtsaktes in den Mittelpunkt gestellt werden. In den jeweiligen Unterpunkten hierzu sollen daraufhin

- Die historische Rechtsetzungsentwicklung
- Etwaige Vorarbeiten und Begleitunterlagen
- Etwaige verbundene Rechtsakte
- Die Umsetzung in bzw. die Auswirkungen auf das deutsche Steuerrecht

ausführlich dargestellt werden, um alle relevanten Zusammenhänge zu erfassen.

Die intern bereits bestehende, katalogisierte Sammlung an Sekundärrechtsquellen wird wöchentlich ergänzt. Sobald die technischen Voraussetzungen gegeben sind, werden die Dokumente auf der Materialienseite des Internetportals hochgeladen. Für Anregungen, insbesondere zur Gliederung bzw. technischen Umsetzung, ist die Forschungsstelle stets offen und dankbar.

Momentan findet sich bereits eine Kurzbeschreibung des Projekts auf der Internetplattform der Forschungsstelle.

²² Dies anregend *Hey*, DStJG 41 (2018), 9 (53).