

Mündliche StB-Prüfung 2019

30 wichtige Fragen und Antworten zum Europarecht und zum Europäischen Steuerrecht

Dr. iur. Daniel Dürschmidt LL.M.*

Gerade die „nicht-steuerlichen“ Themen, die in der mündlichen StB-Prüfung abgefragt werden, bereiten vielen Kandidaten Probleme. Daher haben wir i. R. einer Reihe für Sie ausgewählte – und damit selbstredend nicht abschließend darzustellende – Fragen und Antworten zu zentralen Themenkomplexen zusammengestellt. Lesen Sie daher nachfolgend 30 wichtige Fragen und Antworten zum Thema Europarecht und – ergänzend hierzu – zum Europäischen Steuerrecht.¹ Eine Übersicht aller Fragen-Antworten-Kataloge finden Sie am Ende dieses Beitrags. Der Beitrag berücksichtigt Entwicklungen bis zum 17.1.2019 (Redaktionschluss). Spätere Entwicklungen, insbesondere zum sog. Brexit, sollten sorgfältig beobachtet werden.

Testen Sie jetzt Ihr Wissen mithilfe des **SteuerStud-WissensChecks „Mündliche StB-Prüfung – Europarecht und Europäisches Steuerrecht“**. Mehr dazu erfahren Sie am Ende dieses Beitrags.

I. Europarecht

1. Was wird als „Europarecht“ bzw. „EU-Recht“/ „Unionsrecht“ bezeichnet?

„Europarecht“ bezeichnet zunächst das Recht der Europäischen Union – EU – (auch: „EU-Recht“ oder „Unionsrecht“) als „*Europarecht im engeren Sinne*“. Zusammen mit dem Recht weiterer internationaler Organisationen bildet es das „*Europarecht im weiteren Sinne*“. Hinzu tritt insoweit das Recht insbesondere folgender Organisationen: Europarat (mit der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) und dem Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte (EGMR)) und Europäische Freihandelsassoziation (engl.: *European Free Trade Association*, EFTA) mit Island, Lichtenstein, Norwegen und der Schweiz als Mitgliedstaaten. Die Mitglieder von EU und EFTA (mit Ausnahme der Schweiz) bilden den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR). Nicht zum „Europarecht“ gehört mangels eines spezifischen Bezugs zu Europa das Recht anderer internationaler Organisationen wie der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (engl.: *Organization for Economic Co-operation and Development*, OECD) oder der Organisation erdölexportierender Länder (engl.: *Organization of the Petroleum Exporting Countries*, OPEC).²

2. Wie hat sich die EU entwickelt?

Die EU wurde im Jahr 1992 durch den Vertrag über die Europäische Union (bekannt als „*Vertrag von Maastricht*“) gegründet. Sie hatte zunächst keine Rechtspersönlichkeit, sondern fasste die drei Europäischen Gemeinschaften – d. h. die Europäische Gemeinschaft (EG; zunächst Europäische Wirtschaftsgemeinschaft, EWG), die Europäische Gemein-

schaft für Kohle und Stahl (EGKS) und die Europäische Atomgemeinschaft (EAG) – sowie die Gemeinsame Außen- und Sicherheitspolitik (GASP) und die polizeiliche und justizielle Zusammenarbeit in Strafsachen (PJZS) als Bereiche intergouvernementaler Koordinierung in einer Drei-Säulen-Struktur zusammen. Die EGKS wurde 1951 in Paris gegründet, die EWG/EG und die EAG 1957 in Rom (wegen der Unterzeichnungsorte heißen die Gründungsverträge von EGKS, EWG/EG und EAG auch „*Vertrag von Paris*“ bzw. „*Römische Verträge*“). Die EGKS lief im Jahr 2002 aus.

Durch den im Jahr 2007 unterzeichneten und im Jahr 2009 in Kraft getretenen „*Vertrag von Lissabon*“ hat die EU eigene Rechtspersönlichkeit erhalten (Art. 47 EUV). Die EU ist als rechtsfähige Organisation Rechtsnachfolgerin der EG. Aus dem EG-Vertrag wurde der Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV). Die zuvor getrennt von EU und EG wahrgenommenen Aufgaben werden einheitlich von oder i. R. der EU erfüllt. Dementsprechend gibt es seither kein Gemeinschaftsrecht mehr. Die Unterscheidung zwischen „Unionsrecht“, als dem Recht der EU, und dem „Gemeinschaftsrecht“, als dem Recht der EG, ist somit obsolet.

* Der Verfasser ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Deutsches, Europäisches und Internationales Steuerrecht (Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen) der Ludwig-Maximilians-Universität München. Daneben ist er selbständiger Rechtsanwalt in München und Dozent für Europarecht und Europäisches Steuerrecht beim Steuerrechts-Institut Knoll. Davor war er mehrere Jahre als Rechtsanwalt und Steuerberater in einer internationalen Kanzlei tätig.

1 Der nachfolgende Beitrag ergänzt den Beitrag aus dem letzten Prüfungsturnus (Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89 [PAAAG-63690]). Daneben werden Fragen wiederholt aufgegriffen, wenn es sich hierbei um absolute „Dauerbrenner“ handelt, die für Ihre Prüfungsvorbereitung unverzichtbar sind.

2 Zu diesen Organisationen s. Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89, 91 [PAAAG-63690]; Fragen 13–15.

3. Wie viele EU-Mitgliedstaaten gibt es? Kann die EU weitere Staaten als Mitgliedstaaten aufnehmen und können Mitgliedstaaten austreten?

Die EU hat gegenwärtig 28 Mitgliedstaaten. Sie kann weitere Staaten als Mitgliedstaaten aufnehmen, wenn diese ihre Werte achten und sich für ihre Förderung einsetzen (Art. 49 EUV). Den Status als „Beitrittskandidat“ haben derzeit Montenegro, Serbien und die Türkei (jeweils laufende Verhandlungen) sowie Albanien und Mazedonien (jeweils ohne laufende Verhandlungen). Umgekehrt können Mitgliedstaaten aus der EU austreten (Art. 50 EUV). Aktuell läuft das Verfahren zum Austritt des Vereinigten Königreichs von Großbritannien und Nordirland („Brexit“).³ Der EuGH hat entschieden, dass das Vereinigte Königreich den Antrag auf Austritt bis zum 29.3.2019 (geplanter Austrittstermin) einseitig zurücknehmen kann.⁴ Die Mitgliedschaft in der EU bedeutet nicht, dass ein Staat automatisch auch den Euro als Währung nutzt. Zum „Euro-Währungsraum“ (auch „Euroraum“ oder „Eurozone“⁵ genannt) gehören gegenwärtig nur 19 Staaten.⁶

4. Welche Organe der EU kennen Sie? Erläutern Sie diese!

Das institutionelle System der EU besteht aus sieben Organen, jeweils mit spezifischen Aufgaben (Art. 13 Abs. 1 EUV):

- ▶ **Europäisches Parlament** (EP; Sitz: Straßburg; weitere Arbeitsorte: Brüssel und Luxemburg; Präsident: *Antonio Tajani*, Italien): unmittelbar gewählt durch die Unionsbürgerinnen und Unionsbürger, gemeinsam mit dem Rat Hauptrechtsetzungsorgan der EU;
- ▶ **Europäischer Rat** (Sitz: Brüssel; Präsident: *Donald Tusk*, Polen): Vertretung der Staats- und Regierungschefs der Mitgliedstaaten mit den Präsidenten der Kommission sowie des Europäischen Rats als weiteren Mitgliedern, politisches Leitorgan und „Impulsgeber“;
- ▶ **Rat** (Sitz: Brüssel; Vorsitz: rotierend (Art. 16 Abs. 9 EUV; Art. 236 Buchst. b AEUV)): je ein Vertreter der Mitgliedstaaten auf Ministerebene („Ministerrat“) – gemeinsam mit dem EP Hauptrechtsetzungsorgan der EU;
- ▶ **Europäische Kommission** (kurz: Kommission; Sitz: Brüssel; Präsident: *Jean-Claude Juncker*, Luxemburg): je ein Kommissar aus den Mitgliedstaaten, „Motor“ sowie ausführendes Organ („Regierung“);
- ▶ **Gerichtshof der Europäischen Union** (EuGH; Sitz: Luxemburg; Präsident: *Koen Lenaerts*, Belgien): je ein Richter aus den Mitgliedstaaten, Sicherung der Wahrung des Rechts bei der Auslegung und Anwendung der Verträge;
- ▶ **Europäische Zentralbank** (EZB; Sitz: Frankfurt am Main; Präsident: *Mario Draghi*, Italien): zuständig für die Geldpolitik;
- ▶ **Europäischer Rechnungshof** (Sitz: Luxemburg; Präsident: *Klaus-Heiner Lehne*, Deutschland): je ein Vertreter der Mitgliedstaaten, Kontrolle der nachhaltigen und rechtmäßigen Verwaltung des EU-Haushalts.

Beachten Sie: Wegen der unterschiedlichen Zusammensetzung und Aufgaben ist der „Europäische Rat“ strikt vom „Rat“ zu unterscheiden. Treffen sich im Rat die Wirtschafts- und Finanzminister zu Beratungen und Entscheidungen im Bereich Wirtschaftspolitik, zu Steuerfragen und zur Regulierung

von Finanzdienstleistungen, spricht man vom Rat „Wirtschaft und Finanzen“ (engl.: *Economic and Financial Affairs Council*, ECOFIN).⁷

5. Welche Bereiche des EU-Rechts sind zu unterscheiden?

Die wichtigsten Bereiche des EU-Rechts sind das Primärrecht und das Sekundärrecht:

Das **Primärrecht** besteht aus den von den Mitgliedstaaten abgeschlossenen Gründungsverträgen und weiteren Rechtsakten, die durch nachfolgende Verträge umfassend geändert und ergänzt wurden. Gegenwärtig zählt zum Primärrecht insbesondere der Vertrag über die Europäische Union (EUV) und der Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) in der Fassung des Vertrags von Lissabon (s. o., Frage 2), sowie weitere Vereinbarungen mit vergleichbarem Rechtsstatus, bspw. nach Art. 6 Abs. 1 EUV die Charta der Grundrechte der EU (verkürzt: EU-Grundrechtecharta, GRC bzw. GRCh).⁸

Das **Sekundärrecht** ist das aufgrund ausdrücklicher Ermächtigung im AEUV von den Unionsorganen erlassene Recht. Nach Art. 288 Abs. 1 AEUV gibt es vier verschiedene Formen von Sekundärrecht:

- ▶ **Verordnungen** (Art. 288 Abs. 2 AEUV) haben allgemeine Geltung. Sie sind in ihrer Gesamtheit verbindlich und gelten unmittelbar in jedem Mitgliedstaat, ohne dass es nationaler Umsetzungsmaßnahmen bedarf.
- ▶ **Richtlinien** (Art. 288 Abs. 3 AEUV) sind für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet sind, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich, überlassen jedoch den innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel. Sie müssen deshalb entsprechend den einzelstaatlichen Verfahren in nationales Recht umgesetzt werden.
- ▶ **Beschlüsse** (Art. 288 Abs. 4 AEUV) sind in ihrer Gesamtheit verbindlich. Sie bedürfen daher keiner nationalen Umsetzungsmaßnahme. Sind sie an bestimmte Adressaten gerichtet, ist ihre Verbindlichkeit auf diesen Adressatenkreis beschränkt. Beschlüsse können an Mitgliedstaaten, Unternehmen oder Einzelpersonen gerichtet sein.
- ▶ **Empfehlungen und Stellungnahmen** (Art. 288 Abs. 5 AEUV) sind nicht verbindlich.

6. Kann die EU Abkommen mit Drittstaaten schließen?

Nennen Sie Beispiele!

Die EU kann mit anderen Staaten Abkommen schließen. Wichtig sind insoweit insbesondere *Freihandelsabkommen*, wie das vor kurzem abgeschlossene Umfassende Wirtschafts- und Handelsabkommen EU-Kanada (engl.: *Comprehensive Economic and Trade Agreement*, CETA; auch gelesen als: *Canada-EU Trade Agreement*) oder das noch nicht abgeschlossene Abkommen über die Transatlantische Handels- und Investitionspartnerschaft (engl.: *Transatlantic Trade and*

3 Vgl. hierzu bereits Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89, 89 f. [PAAAG-63690]; Fragen 3–5, sowie Grädler, SteuerStud 12/2018 S. 816, 817 f. [QAAAG-95388].

4 EuGH, Urteil v. 10.12.2018 – Rs. C - 621/18 „Wightman u. a.“, ECLI:EU:C:2018:999.

5 Vgl. hierzu auch Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89, 90 und 93 [PAAAG-63690]; Fragen 6–8 und 33.

6 Zu „Eurobonds“ s. Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89, 90 [PAAAG-63690], Frage 9.

7 Dazu auch Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89, 90 [PAAAG-63690], Frage 10.

8 Ferner zum Grundrechtsschutz s. Melzer, SteuerStud 2/2018 S. 89, 93 [PAAAG-63690], Frage 29.

Investment Partnership, TTIP).⁹ Daneben können Abkommen mit Drittstaaten auch andere Gegenstände haben, etwa die Freizügigkeit von Personen wie das Freizügigkeitsabkommen (FZA) mit der Schweiz.

7. Was bedeutet „Supranationalität“ des EU-Rechts?

„Supranationalität“ bedeutet, dass Rechtsakte der EU in den Mitgliedstaaten auch ohne ihre Mitwirkung verbindlich sind (*autonome Rechtsetzung der EU*).

8. Was bedeutet „Anwendungsvorrang“ des EU-Rechts?

Das EU-Recht hat grds. „Anwendungsvorrang“ (*nicht Geltungsvorrang*) vor dem Recht der Mitgliedstaaten, auch vor dem Verfassungsrecht, wie dem Grundgesetz (GG). Das primäre und sekundäre EU-Recht ist deshalb *vorrangig vor jeder entgegenstehenden innerstaatlichen Rechtsvorschrift anzuwenden*.

9. Was besagt der „Grundsatz der begrenzten Einzelermächtigung“?

Nach dem „Grundsatz der begrenzten Einzelermächtigung“ wird die EU nur innerhalb der Grenzen der Zuständigkeiten tätig, die die Mitgliedstaaten ihr in den Verträgen zur Verwirklichung der darin niedergelegten Ziele übertragen haben (*Art. 4 Abs. 1, Art. 5 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 EUV*).

10. Was besagt der „Grundsatz der Subsidiarität“?

Nach dem „Grundsatz der Subsidiarität“ (auch: „Subsidiaritätsprinzip“) wird die EU in den Bereichen, die nicht in ihre ausschließliche Zuständigkeit fallen, nur tätig, sofern und soweit die Ziele der in Betracht gezogenen Maßnahmen von den Mitgliedstaaten weder auf zentraler noch auf regionaler oder lokaler Ebene ausreichend verwirklicht werden können, sondern vielmehr wegen ihres Umfangs oder ihrer Wirkungen auf EU-Ebene besser zu verwirklichen sind (*Art. 5 Abs. 1 Satz 2, Abs. 3 EUV*).

11. Was bedeutet „unionsrechtskonforme Auslegung“ bzw. „richtlinienkonforme Auslegung“? Wann ist sie von wem vorzunehmen?

Nach der EuGH-Rspr. sind innerstaatliche Stellen bei der *Anwendung nationaler Rechtsvorschriften grds. verpflichtet, diese im Lichte des Wortlauts und Zwecks des EU-Rechts, im Falle von Rechtsvorschriften zur Umsetzung von Richtlinien der jeweiligen Richtlinie, auszulegen*.¹⁰

12. Können Behörden und Gerichte der Mitgliedstaaten nicht (ordnungsmäßig) umgesetzte Richtlinien unmittelbar anwenden?

Die EuGH-Rspr. hat geklärt, dass Richtlinien *unmittelbare Wirkung* haben, wenn sie innerhalb der Umsetzungsfrist nicht oder nur unzulänglich in innerstaatliches Recht umgesetzt worden sind und die einzelnen Bestimmungen „inhaltlich unbedingte“ und „hinreichend bestimmte“ sind.¹¹ Richtlinienbestimmungen können *nur zu Gunsten des „Bürgers“*, nicht aber zu seinen Lasten, angewendet werden.

13. Was sind die Grundfreiheiten der EU?

Die Gewährung von Grundfreiheiten (*Marktfreiheiten*) im AEUV ist eine notwendige Voraussetzung für die Verwirkli-

chung des *Binnenmarkts* als Leitziel der EU (Art. 3 Abs. 3 EUV, Art. 26 AEUV). *Dies sind:*

- ▶ Warenverkehrsfreiheit (Art. 28 ff. AEUV),
- ▶ Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art. 45 ff. AEUV),
- ▶ Niederlassungsfreiheit (Art. 49 ff. AEUV),
- ▶ Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 ff. AEUV) und
- ▶ Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit (Art. 63 ff. AEUV).

14. Welche weiteren Garantien bestehen neben den Grundfreiheiten der EU?

Neben den Grundfreiheiten gibt es ohne unmittelbaren Binnenmarktbezug das *allgemeine Diskriminierungsverbot* (Art. 18 AEUV) und das an die Unionsbürgerschaft anknüpfende *allgemeine Freizügigkeitsrecht* (Art. 20 Abs. 1 und Abs. 2 Satz 2 Buchst. a, Art. 21 AEUV). Zum Grundrechtsschutz s. Frage 5.

II. Europäisches Steuerrecht

1. Was regelt das „Europäische Steuerrecht“?

Das „Europäische Steuerrecht“ ist *keine eigene Steuerart*, sondern ein *Sammelbegriff für EU-rechtliche Regelungen, die sich auf das Steuerrecht der EU-Mitgliedstaaten auswirken*. Die Einführung einer eigenen EU-Steuer, etwa in Gestalt einer Besteuerung des Finanzsektors (Finanztransaktionssteuer¹²), wurde bislang lediglich diskutiert, aber nicht verwirklicht.

2. Was bedeutet „Harmonisierung des Steuerrechts der Mitgliedstaaten“? Wie wird dies umgesetzt?

„Harmonisierung des Steuerrechts der Mitgliedstaaten“ bedeutet, dass die Mitgliedstaaten in Erfüllung ihrer Pflicht zur Umsetzung der Vorgaben des EU-Rechts ihr nationales Steuerrecht an diese anpassen und dadurch *EU-weit harmonisieren (positive Integration)*. Dies betrifft direkte und indirekte Steuern sowie das (Steuer-)Verfahrensrecht, jedoch in unterschiedlichem Ausmaß. Besondere *vertragliche Ermächtigungen* ergeben sich aus den *Art. 113 ff. AEUV*, die wegen des Prinzips der begrenzten Einzelermächtigung (s. Frage 9) für den Erlass von Sekundärrechtsakten zur Harmonisierung von Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten, einschließlich solcher des Steuerrechts, erforderlich sind. Grundsätzlich sind Harmonisierungsmaßnahmen einstimmig zu beschließen. Nach einem Vorschlag der Kommission v. 15.1.2019 soll bis 2025 auf der Grundlage der Überleitungsklausel in Art. 48 Abs. 7 EUV schrittweise zu Entscheidungen mit qualifizierter Mehrheit übergegangen werden, was wiederum Einstimmigkeit voraussetzt.¹³

3. Welche Rechtsakte zur Harmonisierung direkter Steuern gibt es?

Die direkten Steuern der Mitgliedstaaten werden bzw. wurden durch folgende Richtlinien, insbesondere auf der Grundlage von *Art. 114, 115 AEUV*, harmonisiert:

⁹ Zu diesen Abkommen s. Melzer, *SteuerStud* 2/2018 S. 89, 90 f. (PAAAG-63690); Fragen 11 und 12.
¹⁰ Vgl. z. B. EuGH, Urteil v. 7.8.2018 - Rs. C-122/17 „David Smith/Patrick Meade, Philip Meade, FBD Insurance plc, Ireland, Attorney General“, ECLI:EU:C:2018:631.
¹¹ Vgl. z. B. EuGH, Urteil v. 5.4.1979 - Rs. 148/78, „Ratti“, Slg. 1979 S. 1629, ECLI: ECLI:EU:C:1979:110.
¹² Vorschlag der Kommission v. 28.9.2011 für eine Richtlinie des Rates über das gemeinsame Finanztransaktionssteuersystem und zur Änderung der Richtlinie 2008/7/EG, KOM (2011) 594 endg., S. 3.
¹³ Vgl. COM(2019) 8 final.

- ▶ Fusionsrichtlinie (Richtlinie 2009/133/EG),
- ▶ Mutter-Tochter-Richtlinie (Richtlinie 2011/96/EU),
- ▶ aufgeh. Zinsbesteuerungsrichtlinie (Richtlinie 2003/48/EG),
- ▶ Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie (Richtlinie 2003/49/EG) und
- ▶ Anti-BEPS-Richtlinie (Richtlinie 2016/1164; engl.: *Anti Tax Avoidance Directive*, ATAD).

4. Welche Rechtsakte zur Harmonisierung indirekter Steuern gibt es?

Diese werden bspw. durch folgende Richtlinien/Verordnungen, insbesondere auf der Grundlage von Art. 113 AEUV, harmonisiert:

- ▶ Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL; Richtlinie 2006/112/EG) und Mehrwertsteuerdurchführungsverordnung (MwStDVO; Durchführungsverordnung 282/2011),
- ▶ Verbrauchsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2008/118/EG) und Verbrauchsteuerstruktur- und/oder Verbrauchsteuersatzrichtlinien (z. B. Richtlinie 92/83) und
- ▶ Zollkodex (Verordnung 952/2013; wegen des protektionistischen Charakters von Zöllen sind diese nicht zwingend Steuern i. S. des § 3 Abs. 1 AO).

5. Welche Rechtsakte zur Harmonisierung des (Steuer-)Verfahrensrechts gibt es?

Das (Steuer-)Verfahrensrecht der Mitgliedstaaten wird bspw. durch folgende Richtlinien, Verordnungen und sonstigen Rechtsakte, insbesondere auf der Grundlage von Art. 113 ff. AEUV, harmonisiert:

- ▶ Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU),
- ▶ Beitreibungsrichtlinie (Richtlinie 2010/24/EU),
- ▶ Streitbeilegungsrichtlinie (Richtlinie 2017/1852),
- ▶ Schiedsübereinkommen (Übereinkommen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (90/436/EWG); auch: Schiedskonvention oder Schiedsabkommen) und
- ▶ Zusammenarbeits-Verordnung betreffend die Mehrwertsteuer (Verordnung 904/2010).

6. Welche Rechtsakte zur Harmonisierung des Steuerrechts der Mitgliedstaaten werden gegenwärtig diskutiert?

Nach dem Scheitern des Vorschlags der Kommission v. 16.3.2011 für eine Richtlinie über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage¹⁴ (GKKB; engl.: *Common Consolidated Corporate Tax Base*, CCCTB) hat die Kommission am 25.10.2016 eine Richtlinie über eine Gemeinsame Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage¹⁵ (GKB; engl.: *Common Corporate Tax Base*, CCTB) vorgeschlagen mit einem umfassenden Konzept für die *Harmonisierung der Gewinnermittlungsvorschriften* innerhalb der EU.¹⁶ Weiterhin gibt es Vorschläge der Kommission v. 21.3.2018 für Richtlinien zur Festlegung von Vorschriften für die *Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz*¹⁷ und zum *gemeinsamen System einer Digitalsteuer auf Erträge aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen*.¹⁸ Im Wege einer verstärkten Zusammenarbeit einzelner Mitgliedstaaten (Art. 20 EUV, Art. 326 ff. AEUV) soll eine *Finanztransaktionssteuer* eingeführt werden.¹⁹

7. Gelten die Grundfreiheiten auch für das Steuerrecht?

Die Grundfreiheiten (s. Kap. I, Frage 13) gelten nach st. Rspr. des EuGH auch für steuerrechtliche Regelungen, insbesondere solche aus dem Bereich der direkten Steuern, obwohl die EU insoweit keine umfassende Harmonisierungskompetenz hat. Der EuGH hat durch seine Rspr. eine „*negative Integration*“ oder „*stille Harmonisierung*“ des nationalen Steuerrechts über den Umweg des Primärrechts forciert, die allein aus der Lektüre der Vertragstexte nicht ablesbar ist.

8. Gelten für das Steuerrecht auch die weiteren Garantien, die neben den Grundfreiheiten bestehen?

Auch die weiteren Garantien wie das allgemeine Diskriminierungsverbot und das allgemeine Freizügigkeitsrecht, die neben den Grundfreiheiten bestehen (s. Kap. I., Frage 13), gelten nach st. Rspr. des EuGH für das Steuerrecht. Zum Grundrechtsschutz im Europäischen Steuerrecht s. u., Kap. II., Frage 11.

9. Wann ist eine Beeinträchtigung des Gewährleistungsgehalts der Grundfreiheiten durch den nationalen Steuergesetzgeber gerechtfertigt?

Der EuGH hat in st. Rspr. auch für das Steuerrecht anerkannt, dass eine nationale Norm, die den Gewährleistungsgehalt der Grundfreiheiten beeinträchtigt, nicht nur aufgrund ausdrücklich geregelter, für das Steuerrecht häufig ohnehin nicht passender, sondern *auch aufgrund ungeschriebener zwingender Gründe des Allgemeinwohls gerechtfertigt sein kann*, vorausgesetzt, der jeweilige Mitgliedstaat verfolgt mit dieser Norm ein *legitimes, mit den Prinzipien des Unionsrechts vereinbares Ziel*, und es handelt sich um eine Norm, die den *Grundsatz der Verhältnismäßigkeit beachtet*. Ein zwingender Grund des Allgemeinwohls kann sein:

- ▶ Kohärenz des Steuersystems,
- ▶ Territorialitätsprinzip und Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnis,
- ▶ Bekämpfung der Steuerflucht,
- ▶ Gefahr doppelter Verlustberücksichtigung,
- ▶ Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen oder
- ▶ Missbrauchsvermeidung und Verhinderung der Steuerumgehung.

Zum Teil überschneiden sich diese Rechtfertigungsgründe. Eine allgemein anerkannte Abgrenzung oder Rangfolge der richterrechtlich entwickelten Kriterien gibt es (noch) nicht.

10. Kennen Sie drei neuere Entscheidungen des EuGH zur Anwendung der Grundfreiheiten auf Regelungen des deutschen Steuerrechts?

An neueren Entscheidungen des EuGH zur Anwendung der Grundfreiheiten auf Regelungen des deutschen Steuerrechts können folgende Entscheidungen genannt werden:

¹⁴ KOM (2011) 121 endg.

¹⁵ KOM (2016) 685 endg.

¹⁶ Dazu s. Scheffler/Köstler, Richtlinie über eine Gemeinsame Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage – mehr als eine Harmonisierung der steuerlichen Gewinnermittlung, *ifst-Schrift* 518, 2017 (abrufbar unter: www.ifst.de).

¹⁷ KOM (2018) 147 endg.

¹⁸ KOM (2018) 148 endg.

¹⁹ Siehe dazu Beschluss des Rates v. 22.1.2013 über die Ermächtigung zu einer Verstärkten Zusammenarbeit im Bereich der Finanztransaktionssteuer (2013/52/EU), *ABl (EU) L 22 v. 25.1.2013 S. 11*.

- ▶ *Rs. „Deister Holding/Juhler Holding“ und „GS“*:²⁰ Sowohl die neue als auch die alte Fassung von § 50d Abs. 3 EStG sind nach Auffassung des EuGH wegen der fehlenden Möglichkeit einer Einzelfallprüfung nicht unionsrechtskonform.
- ▶ *Rs. „Hornbach Baumarkt“*:²¹ Regelungen für die Verrechnungspreisberichtigung wie § 1 Abs. 1 AStG müssen nach Auffassung des EuGH den Nachweis wirtschaftlicher Gründe für die Bedingungen von Geschäftsbeziehungen im Einzelfall ermöglichen, was für die deutsche Regelung nun vom FG Rheinland-Pfalz zu prüfen ist. Nach Auffassung des BMF sollen bei Maßnahmen eines inländischen Stpfl. zur Sicherung der sonst bedrohten wirtschaftlichen Existenz der Unternehmensgruppe als solcher oder nahestehenden Person („sanierungsbedingte Maßnahmen“) wirtschaftliche Gründe für die Abweichung vom Fremdvergleichsgrundsatz gegeben sein.²²
- ▶ *Rs. „Hünnebeck“*:²³ Der Freibetrag nach § 16 Abs. 1 ErbStG muss nach Auffassung des EuGH auch für Erwerbe i. R. der beschränkten Steuerpflicht gelten, ohne dass dies von einem Antrag wie nach § 2 Abs. 3 ErbStG a. F. abhängt (s. § 16 Abs. 2 ErbStG, der jetzt eine anteilige Gewährung des Freibetrags vorsieht).

11. Sind neben den Grundfreiheiten auch die Grundrechte der EU für das innerstaatliche Steuerrecht bedeutsam?

Grundrechte der EU (*Unionsgrundrechte*), insbesondere in der *Grundrechtecharta* (GRCh; s. dazu Kap. I., Frage 5), sind auf den Schutz von Freiheit und Gleichheit der Grundrechtsträger gerichtet und stehen neben den Grundfreiheiten, die in erster Linie Errichtung und Funktionieren des Binnenmarkts sicherstellen sollen. Gleichwohl haben beide häufig eine ähnliche Wirkung. Die besondere Bedeutung der Grundrechte zeigte sich bislang vor allem im Steuerstrafrecht.

Hier kann bspw. das in Art. 50 GRCh geregelte Verbot anwendbar sein, wonach niemand wegen einer Straftat, derentwegen er bereits in der Union nach dem Gesetz rechtskräftig verurteilt oder freigesprochen worden ist, in einem Strafverfahren erneut verfolgt oder bestraft werden darf (*ne bis in idem-Grundsatz*).²⁴ Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Unionsgrundrechte aus der GRCh ist jedoch die in ihren Voraussetzungen noch nicht abschließend geklärte „Durchführung des Unionsrechts“ (Art. 51 Abs. 1 GRCh).

12. Welchen Einfluss hat das Beihilferecht auf das Steuerrecht der Mitgliedstaaten?

Aus dem Bereich des Primärrechts gewinnt das *Beihilferecht* (Art. 107–109 AEUV) zunehmenden Einfluss auf das nationale Steuerrecht der Mitgliedstaaten. Dieses verbietet selektive wirtschaftliche Vorteile, die auch durch vorteilhafte steuerrechtliche Regelungen begründet werden können. Das Beihilferecht hat nicht nur Bedeutung für steuerliche Vorabzusagen (*Tax Rulings*) bestimmter Staaten, sondern kann sich darüber hinaus auch auf das deutsche Steuerrecht auswirken.

13. Kennen Sie drei neuere Verfahren des EuGH bzw. der Kommission zur Anwendung des Beihilferechts auf Regelungen des deutschen Steuerrechts?

An neueren Verfahren des EuGH bzw. der Kommission zur Anwendung des Beihilferechts auf Regelungen des deutschen Steuerrechts können genannt werden:

- ▶ *Rs. „Andres (faillite Heitkamp BauHolding)/Kommission“ und andere*: Der EuGH hat in mehreren Verfahren entschieden, dass die Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG mit dem Beihilferecht vereinbar ist.²⁵
- ▶ *Rs. „A-Brauerei“*: Auf Vorlage des BFH²⁶ hat der EuGH – wie bereits zuvor Generalanwalt Saugmandsgaard Øe²⁷ – die Vereinbarkeit der Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen im Konzern nach § 6a GrEStG mit dem Beihilferecht bejaht.²⁸
- ▶ *Notifizierungsverfahren zu § 3a EStG und § 7b GewStG*: Die gesetzlichen Regelungen zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen in § 3a EStG und § 7b GewStG waren Gegenstand eines von Deutschland eingeleiteten Notifizierungsverfahrens,²⁹ in dem die Kommission ihre Unionsrechtskonformität (nur) in einem „*Comfort Letter*“ bestätigt hat. Im Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften³⁰ wurde die aufschiebende Bedingung für das Inkrafttreten der Regelungen aufgehoben.³¹

14. Welche Gerichte gewähren Rechtsschutz im Europäischen Steuerrecht?

Rechtsschutz im Europäischen Steuerrecht wird zunächst durch die Gerichte der Mitgliedstaaten gewährt, die für die Kontrolle von Entscheidungen der Finanzbehörden zuständig sind (*in Deutschland: Finanzgerichte und Bundesfinanzhof*). Diese müssen das Steuerrecht der Mitgliedstaaten unionsrechts-/richtlinienkonform auslegen (s. Kap. I., Frage 11) bzw. unter bestimmten Voraussetzungen Richtlinien unmittelbar anwenden (s. Kap. I., Frage 12). Ferner können bzw. müssen sie Vorabentscheidungsverfahren beim EuGH einleiten (dazu nachfolgend Kap. II., Frage 15).

Auf europäischer Ebene kann neben dem *EuGH* (zu den wichtigen Verfahrensarten s. Kap. II., Frage 15) auch das Gericht der Europäischen Union (*EuG*) Rechtsschutz im

20 EuGH, Urteil v. 20.12.2017 - Rs. C-504/16 und C-613/16 „Deister Holding“/„Juhler Holding A/S“, ECLI:EU:C:2017:1009 [CAAAG-69289]; Beschluss v. 14.6.2018 - Rs. C-440/17 „GS“, ECLI:EU:C:2018:437 [NAAAG-87490].

21 EuGH, Urteil v. 31.5.2018 - Rs. C-382/16 „Hornbach-Baumarkt AG“, ECLI:EU:C:2018:366 [PAAAG-86743].

22 BMF, Schreiben v. 6.12.2018 - IV B 5 - S 1341/11/10004-09, BStBl 2018 I S. 1305 [LAAAH-03419].

23 EuGH, Urteil v. 8.6.2016 - Rs. C-479/14 „Hünnebeck“, ECLI:EU:C:2016:412 [SAAAF-75424].

24 EuGH, Urteil v. 26.2.2013 - Rs. C-617/10 „Åkerberg Fransson“, ECLI:EU:C:2013:280 [NAAAE-32927].

25 EuGH, Urteile v. 28.6.2018 - Rs. C-203/16 P „Andres (als Insolvenzverwalter über das Vermögen der Heitkamp BauHolding GmbH)/Kommission“ [JAAAG-87474], Rs. C-208/16 P „Deutschland/Kommission“ [CAAAG-88496], Rs. C-209/16 P „Deutschland/Kommission“ [MAAAG-88497], Rs. C-219/16 P „Lowell Financial Services GmbH, vormals GFKL Financial Services AG/Kommission“, ECLI:EU:C:2018:505 [WAAAG-88498]. Zu den Änderungen i. R. des „Jahressteuergesetzes 2018“ vgl. Melhem/Laaß, SteuerStud 1/2019 S. 22 [OAAAG-96916]. Insbesondere zum zeitlichen Anwendungsbereich s. § 34 Abs. 6 Satz 2 und 3 KStG a. F. bzw. § 34 Abs. 6 Satz 3 und 4 KStG n. F.

26 EuGH-Vorlage: BFH, Beschluss v. 30.5.2017 - II R 62/14, BStBl 2017 II S. 916 [JAAAG-47398].

27 Schlussanträge v. 19.9.2018 - Rs. C-374/17 „Finanzamt B gegen A-Brauerei“, ECLI:EU:C:2018:741.

28 EuGH, Urteil v. 19.12.2018 - Rs. C-374/17 „Finanzamt B gegen A-Brauerei“, ECLI:EU:C:2018:1024.

29 Art. 6 Abs. 2 des Gesetzes v. 27.6.2017, BGBl 2017 I S. 2074 (Lizenzstrankengesetz).

30 BGBl 2018 I S. 2338.

31 Art. 19; vgl. hierzu ausführlich Melhem/Laaß, SteuerStud 1/2019 S. 22 [OAAAG-96916].

Europäischen Steuerrecht ermöglichen (z. B. bei Anfechtung von Beschlüssen in Beihilfeverfahren).

15. Welche Verfahrensarten bei EU-Gerichten sind für das Steuerrecht besonders wichtig?

Für das Steuerrecht sind folgende Verfahrensarten bei EU-Gerichten besonders wichtig:

- ▶ Vertragsverletzungsverfahren (Art. 258, 259 AEUV),
- ▶ Nichtigkeitsklage (Art. 19 Abs. 3 Buchst. a EUV; Art. 263, 264 AEUV),
- ▶ Vorabentscheidungsersuchen (Art. 19 Abs. 3 Buchst. b EUV; Art. 267 AEUV) und
- ▶ Schiedsverfahren (Art. 273 AEUV; bspw. für die Auslegung und Anwendung des DBA zwischen Deutschland und Österreich nach dessen Art. 25 Abs. 5).

16. Welche steuerrechtlichen Folgen hat das Ausscheiden eines Mitgliedstaats wie des Vereinigten Königreichs (Brexit) aus der Europäischen Union (EU)? Wie hat der deutsche Gesetzgeber darauf reagiert?

Grundsätzlich gelten steuerrechtliche Regelungen, die an EU-Richtlinien oder an die EU-Mitgliedschaft anknüpfen, nicht mehr im Verhältnis zum austretenden Mitgliedstaat. Mit Ausnahme der Kapitalverkehrsfreiheit, die auch für Drittstaatsverhältnisse gilt, machen insbesondere auch die Grundfreiheiten keine Vorgaben mehr.

Zur Vermeidung steuerrechtlicher Nachteile plant der deutsche Gesetzgeber, das Gesetz über steuerliche Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union (*Brexit-Steuerbegleitgesetz – Brexit-StBG*)³² zu erlassen. Der Gesetzentwurf enthält insbesondere folgende Regelungen:

- ▶ Nach § 4g Abs. 6 EStG führt der Brexit nicht dazu, dass das als entnommen geltende Wirtschaftsgut i. S. des § 4g Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG aus der Besteuerungshoheit der Mitgliedstaaten der EU ausscheidet, was die gewinnerhöhende Auflösung eines Ausgleichspostens i. S. des § 4g Abs. 1 Satz 1 EStG zur Folge hätte.
- ▶ Nach § 6b Abs. 2a Satz 4 EStG gehören auch die einem Betriebsvermögen des Stpfl. im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland zuzuordnenden Wirtschaftsgüter zu den begünstigten Wirtschaftsgütern i. S. des § 6 Abs. 2a Satz 1 EStG, soweit der Antrag vor dem Wirksamwerden des Brexit gestellt worden ist.
- ▶ Nach § 12 Abs. 3 Satz 4 KStG soll allein der Brexit nicht dazu führen, dass eine Körperschaft, Vermögensmasse oder Personenvereinigung dadurch i. S. des § 12 Abs. 1 Satz 1 und 2 KStG als aus der unbeschränkten Steuerpflicht in einem EU-Mitgliedstaat ausgeschieden gilt oder als außerhalb der EU ansässig anzusehen ist.
- ▶ Nach § 22 Abs. 8 Satz 1 UmwStG führt der Brexit auch nicht dazu, dass die Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 UmwStG nicht mehr erfüllt sind, was nach § 22 Abs. 1 Satz 6 Nr. 6 und Abs. 2 Satz 6 UmwStG die rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns I bzw. II zur Folge hätte.
- ▶ Klarstellende Regelungen enthalten auch § 6 Abs. 5 Satz 4 und Abs. 8 AStG, die den Widerruf einer Stundung im Falle einer Wegzugbesteuerung nach § 6 Abs. 1 AStG betreffen.

- ▶ Weitere Änderungen in § 92a Abs. 1 Satz 5, § 93 Abs. 1 Satz 4 Buchst. c, § 95 Abs. 1 Satz 2 EStG betreffen die Altersvorsorgezulage (Riester-Rente).

WISSENSCHECK

Testen Sie jetzt Ihr Wissen mithilfe des SteuerStud WissensChecks „Mündliche StB-Prüfung – Europarecht und Europäisches Steuerrecht“:



<http://go.nwb.de/wh7at>

Alle SteuerStud WissensChecks im Überblick finden Sie unter [DAAA-02006].

SteuerStud-Reihe: Mündliche StB-Prüfung 2019 – wichtige Fragen und Antworten zu nicht-steuerlichen Themen	
100 wichtige Fragen und Antworten zum Bürgerlichen Recht	SteuerStud 11/2018 S. 760 [AAAAG-92356]
60 wichtige Fragen und Antworten zum Handels- und Gesellschaftsrecht	SteuerStud 12/2018 S. 816 [QAAAAG-95388]
30 wichtige Fragen und Antworten zum Insolvenzrecht	SteuerStud 1/2019 S. 32 [YAAAAG-96917]
20 wichtige Fragen und Antworten zum Berufsrecht	SteuerStud 1/2019 S. 38 [IAAAG-96918]
30 wichtige Fragen und Antworten zum Europarecht und zum Europäischen Steuerrecht	SteuerStud 2/2019 S. 92 [HAAAAG-96927]
60 wichtige Fragen und Antworten zu den Themen VWL und BWL	SteuerStud 2/2019 S. 98 [RAAAG-96928]

AUTOR



Dr. iur. Daniel Dürrschmidt LL.M. (Univ. Sydney)

ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Deutsches, Europäisches und Internationales Steuerrecht (Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen) der Ludwig-Maximilians-Universität München. Daneben ist er selbständiger Rechtsanwalt in München und Dozent für Europarecht und Europäisches Steuerrecht beim Steuerrechts-Institut Knoll. Davor war er mehrere Jahre als Rechtsanwalt und Steuerberater in einer internationalen Kanzlei tätig.

³² Vgl. hierzu BR-Drucks. 4/19, sowie Melhem, SteuerStud 1/2019 S. 4.