

EUROPÄISCHES PARLAMENT



---

*Generaldirektion Wissenschaft*

ARBEITSDOKUMENT

# **Besteuerung in Europa: Jüngste Entwicklungen**

*Reihe Wirtschaftsfragen*

*ECON 131 DE*



EUROPÄISCHES PARLAMENT



---

*Generaldirektion Wissenschaft*

ARBEITSDOKUMENT

# **Besteuerung in Europa: Jüngste Entwicklungen**

ALICIA MARTINEZ-SERRANO UND BEN PATTERSON

*Reihe Wirtschaftsfragen  
ECON 131 DE  
03-2003*

Diese Studie wurde vom Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments im Rahmen des jährlichen Forschungsprogramms in Auftrag gegeben.

Diese Studie wird in folgenden Sprachen veröffentlicht:

DE, EN (Originalsprache), FR.

**Verfasser:** Alicia Martnez-Serrano, Ben Patterson und Malgorzata Sabik

**Zuständiger**

**Beamter:**

Ben Patterson

Abteilung für Wirtschafts-, Währungs- und Haushaltsangelegenheiten

Tel.: (352) 43 00-24114

Fax: (352) 43 00-27721

E-mail [dg4economie@europarl.eu.int](mailto:dg4economie@europarl.eu.int)

Manuskript abgeschlossen im Dezember 2002.

Gedruckte Exemplare sind erhältlich über:

Amt für Veröffentlichungen

Tel.: (352) 43 00-24053/20347

Fax: (352) 43 00-27722

E-mail: [dg4publications@europarl.eu.int](mailto:dg4publications@europarl.eu.int)

Weitere Informationen über die Veröffentlichungen der GD IV sind erhältlich über:

[www.europarl.eu.int/studies](http://www.europarl.eu.int/studies)

Luxemburg, Europäisches Parlament 2003.

ISBN 92-823-1699-8

Bei den dargelegten Ansichten handelt es sich um die des Verfassers, die nicht unbedingt der Position des Europäischen Parlaments entsprechen.

Nachdruck und Übersetzung - ausser zu kommerziellen Zwecken - mit Quellenangabe gestattet, sofern der Herausgeber vorab unterrichtet und ihm ein Exemplar übermittelt wird.

 Europäische Gemeinschaften 2003.

*Gedruckt in Luxemburg*

## INHALT

<b>VORWORT .....</b>	<b>7</b>
<b>ZUSAMMENFASSUNG UND SCHLUSSFOLGERUNGEN.....</b>	<b>9</b>
EINLEITUNG .....	9
KÖRPERSCHAFTSTEUERN .....	9
BESTEUERUNG IN DEN KANDIDATENLÄNDERN .....	10
DIE BESTEUERUNG VON ZINSETRÄGEN .....	12
DIE ENERGIEBESTEUERUNG .....	12
DIE KRAFTFAHRZEUGBESTEUERUNG.....	12
DIE BESTEUERUNG ALKOHOLISCHER GETRÄNKE .....	13
DIE OECD UND STEUEROASEN.....	13
BESTEUERUNG IN DEN VEREINIGTEN STAATEN.....	14
<b>EINLEITUNG: DER STANDPUNKT DES PARLAMENTS.....</b>	<b>15</b>
UNTERNEHMENSBESTEUERUNG .....	16
EINIGE AKTUELLE FRAGEN DER EU-BESTEUERUNG.....	17
DIE KANDIDATENLÄNDER UND DIE INTERNATIONALE DIMENSION.....	18
<b>I. KÖRPERSCHAFTSTEUER IN DER EUROPÄISCHEN UNION.....</b>	<b>19</b>
EINLEITUNG .....	19
DIE STUDIE: EINIGE ANMERKUNGEN .....	19
<i>Der internationale Rahmen</i> .....	22
BERICHT DER KONFERENZ ÜBER UNTERNEHMENSBESTEUERUNG .....	23
JÜNGSTE ENTWICKLUNGEN IN DEN MITGLIEDSTAATEN.....	28
<i>ÖSTERREICH</i> .....	28
<i>BELGIEN</i> .....	29
<i>DÄNEMARK</i> .....	29
<i>FINNLAND</i> .....	30
<i>FRANKREICH</i> .....	30
<i>GRIECHENLAND</i> .....	31
<i>DEUTSCHLAND</i> .....	31
<i>IRLAND</i> .....	33
<i>ITALIEN</i> .....	33
<i>LUXEMBURG</i> .....	34
<i>DIE NIEDERLANDE</i> .....	34
<i>PORTUGAL</i> .....	35
<i>SPANIEN</i> .....	36
<i>SCHWEDEN</i> .....	37
<i>VEREINIGTES KÖNIGREICH</i> .....	37
<b>II. BESTEUERUNG IN DEN KANDIDATENLÄNDERN.....</b>	<b>41</b>
VORWORT.....	41
VORGESCHICHTE.....	41
BESTEUERUNG .....	42
EINKOMMENSTEUER FÜR NATÜRLICHE PERSONEN .....	43
KÖRPERSCHAFTSTEUERN.....	47
<i>Struktur der Körperschaftsteuersätze</i> .....	49
<i>Bemessungsgrenze für die Körperschaftsteuer</i> .....	49
<i>Behandlung von Betriebsverlusten</i> .....	50
<i>Abschreibungsregelungen</i> .....	50
<i>Behandlung des Vorratsvermögens</i> .....	53
KAPITALERTRAGSTEUERN .....	53
QUELLENSTEUERN AUF DIVIDENDEN UND ZINSEN .....	54
MEHRWERTSTEUER .....	57
VERBRAUCHSTEUERN.....	58
SCHLUSSFOLGERUNGEN .....	63

<b>III. DIE BESTEUERUNG VON KAPITALERTRÄGEN .....</b>	<b>65</b>
VORGESCHICHTE.....	65
DER DRITTE VORSCHLAG.....	67
DRITTLÄNDER UND "GLEICHWERTIGE" MAßNAHMEN.....	68
<i>Die Verhandlungsposition der Schweiz</i> .....	69
<i>Die Verhandlungsposition der Vereinigten Staaten</i> .....	70
FORTSCHRITT DER VERHANDLUNGEN .....	70
DIE EINIGUNG VOM 21. JANUAR .....	72
<i>Fragen der "Koexistenz"</i> .....	73
<i>Assoziierte und abhängige Gebiete</i> .....	74
<i>Zusammenhang mit dem übrigen "Monti-Paket"</i> .....	74
<i>Eine Ausweitung auf "juristische Personen"?</i> .....	75
DIE ÜBERGANGSBESTIMMUNGEN.....	76
a) <i>Verzerrungen der Steuersysteme</i> .....	76
b) <i>Marktverzerrungen</i> .....	77
<b>IV. ANDERE ENTWICKLUNGEN IM BEREICH DER BESTEUERUNG.....</b>	<b>79</b>
DIE ENERGIEBESTEUERUNG.....	79
<i>Vorgeschichte</i> .....	79
<i>Die neuen Kommissionsvorschläge</i> .....	81
<i>Umweltverträglichkeit des Vorschlags</i> .....	82
<i>Die wirtschaftlichen Auswirkungen</i> .....	83
<i>Auswirkungen auf den Haushalt</i> .....	83
<i>Auswirkungen auf die Kandidatenländer</i> .....	83
<i>Strom und Gas: Die spanischen Vorschläge</i> .....	84
DIE BESTEUERUNG VON KRAFTFAHRZEUGEN .....	90
<i>Vorgeschichte</i> .....	90
<i>Die neuen Vorschläge der Kommission</i> .....	93
<i>Die grenzüberschreitende Verbringung von Personenwagen</i> .....	95
<i>Vorschläge der Kommission</i> .....	96
VERBRAUCHSTEUERN: DIE WEINBESTEUERUNG.....	97
<i>Vorgeschichte</i> .....	97
<i>Die Frage des Wettbewerbs</i> .....	99
<i>Die Folgen für die Steuerpolitik</i> .....	100
<i>Das Thema Grenzüberschreitung</i> .....	101
<b>V. DIE OECD UND STEUEROASEN .....</b>	<b>105</b>
VORGESCHICHTE.....	105
JÜNGSTE ENTWICKLUNGEN .....	106
DAS MODELLABKOMMEN .....	107
STEUERREFORMEN IN ASSOZIIERTEN UND ABHÄNGIGEN HOHEITSGEBIETEN.....	108
<b>VI. BESTEUERUNG IN DEN VEREINIGTEN STAATEN .....</b>	<b>111</b>
DAS STEUERSYSTEM DER USA .....	111
<i>Einkommensteuer</i> .....	111
<i>Körperschaftsteuer</i> .....	112
<i>Verkaufssteuern</i> .....	113
JÜNGSTE STEUERREFORMEN DER USA.....	114
DIE STEUERPOLITIK NACH DEN TERRORISTISCHEN ANGRIFFEN.....	115
<i>Gewerbesteuerbestimmungen</i> .....	115
<i>Bestimmungen für natürliche Personen</i> .....	116
<i>Das Steuerpaket von 2003</i> .....	116
<i>Verlagerung des Betriebsitzes von US-Unternehmen ins Ausland</i> .....	116
STREIT EU-USA .....	117
<i>Vorgeschichte</i> .....	118
<i>Der "American Competitiveness and Corporate Accountability Act of 2002"</i> .....	119
<b>LITERATURHINWEISE.....</b>	<b>121</b>
<b>DIE JÜNGSTEN VERÖFFENTLICHUNGEN IN DER REIHE WIRTSCHAFTSFRAGEN .....</b>	<b>125</b>

## Tabellen und Schaubilder

TABELLE 1: GESETZLICHE KÖRPERSCHAFTSTEUERSÄTZE IN EU-MITGLIEDSTAATEN .....	21
TABELLE 2: VERGLEICH DER KÖPERSCHAFTSBESTEUERUNGSVORSCHLÄGE.....	26
TABELLE 3: AKTIONSPLAN ZUR UNTERNEHMENSBESTEUERUNG IN DER EU .....	27
TABELLE 4: KANDIDATENLÄNDER - ÜBERGANGSREGELN.....	43
TABELLE 5: KANDIDATENLÄNDER: STAATLICHE EINKOMMENSTEUER .....	44
TABELLE 6: KANDIDATENLÄNDER: EINKOMMENSTEUERABZÜGE FÜR PERSONEN .....	45
TABELLE 7: KANDIDATENLÄNDER: KÖRPERSCHAFTSTEUERSÄTZE.....	48
SCHAUBILD 1: KANDIDATENLÄNDER: KÖRPERSCHAFTSTEUERSÄTZE (IN %) .....	49
TABELLE 8: KANDIDATENLÄNDER: BEHANDLUNG VON BETRIEBSVERLUSTEN.....	51
TABELLE 9: KANDIDATENLÄNDER: ABSCHREIBUNGSSYSTEME .....	52
TABELLE 10: KANDIDATENLÄNDER: KAPITALERTRAGSTEUERSÄTZE .....	53
TABELLE 11: KANDIDATENLÄNDER: QUELLENSTEUER AUF DIVIDENDEN .....	55
TABELLE 12: KANDIDATENLÄNDER: QUELLENSTEUER AUF ZINSEN .....	56
TABELLE 13: KANDIDATENLÄNDER: MEHRWERTSTEUERSÄTZE (2002).....	58
TABELLE 14: VERBRAUCHSTEUERN IN DEN KANDIDATENLÄNDERN .....	60
TABELLE 15: KANDIDATENLÄNDER: VERBRAUCHSTEUERN AUF BENZIN UND DIESEL-KRAFTSTOFF.....	63
TABELLE 16: QUELLENSTEUER AUF ZINSEINKÜNFTIGE GEBIETSANSÄSSIGER (STAATSTITEL).....	66
TABELLE 17: BEISPIEL FÜR VERFAHREN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG .....	68
TABELLE 18: BESTEUERUNG VON ZINSERTRÄGEN: STAND DEZEMBER 2002 .....	71
TABELLE 19: BESTEUERUNG VON ZINSERTRÄGEN: DIE EINIGUNG VOM 21. JANUAR 2003 .....	72
SCHAUBILD 2: STEUERSATZÄNDERUNGEN FÜR ARBEIT UND KAPITAL, 1970-99 .....	77
TABELLE 20: VERBRAUCHSTEUERN AUF KRAFTSTOFF, FEBRUAR 2002.....	80
TABELLE 21: VORSCHLAG DER KOMMISSION VON 1997 ZUR ENERGIEBESTEUERUNG .....	80
TABELLE 22: STEUERN AUF STROM IN DEN EU-MITGLIEDSTAATEN (2002) .....	85
TABELLE 23: GASSTEUER IN EU-MITGLIEDSTAATEN (2002) .....	88
SCHAUBILD 3: STEUERN AUF FAHRZEUGE (2000 CCM HUBRAUM) ALS % DES FAHRZEUGPREISES .....	93
TABELLE 24: DIE WICHTIGSTEN FAHRZEUGSTEUERN IN DER EU .....	94
TABELLE 25: POLITISCHE EMPFEHLUNGEN FÜR DIE PERSONENWAGENBESTEUERUNG.....	98
TABELLE 26: STEUERSÄTZE FÜR WEIN (2002) .....	103
TABELLE 27: DIE DIE OECD-KRITERIEN 2000 FÜR "STEUEROASEN" ERFÜLLENDE HOHEITSGEBIETE.....	105
TABELLE 28: EINKOMMENSTEUERSÄTZE IN DEN USA (2002)(ALLEINSTEHENDE PERSONEN).....	111
TABELLE 29: EINKOMMENSTEUERSÄTZE IN DEN USA (2002).....	111
TABELLE 30: US –BUNDESSTAATEN-VERKAUFSSTEUERSÄTZE.....	113
TABELLE 31: ZEITPLAN DER US-EINKOMMENSTEUERSATZSENKUNGEN .....	115
TABELLE 32: ANHEBUNG DES KINDERFREIBETRAGS .....	115
TABELLE 33: US-STEUERGESETZGEBUNG – ZEITLICHER ABLAUF DES EU/USA-STREITS.....	119

\* \* \*





## Vorwort

Diese Studie aktualisiert drei frühere Arbeitsdokumente der Reihe Wirtschaftsfragen:

- Steuerwettbewerb in der Europäischen Union (*ECON 105, Oktober 1998*);
- Steuerkoordinierung in der Europäischen Union (*ECON 125, Januar 2001*); und
- Steuerkoordinierung in der EU: der neueste Stand (*ECON 128, März 2002*),

Alle drei wurden vom Europäischen Parlament in Englisch, Französisch und Deutsch veröffentlicht.

Dieser Text wiederholt nicht generell das schon in den früheren Veröffentlichungen behandelte Material, sondern analysiert die jüngsten Entwicklungen in verschiedenen Feldern: Körperschaftsbesteuerung, Energiebesteuerung, die fortlaufenden Verhandlungen über die Besteuerung, die von Interesse sind; die Fahrzeugbesteuerung, mögliche neue Vorschläge für eine Weinbesteuerung und die OECD-Aktion gegen Steueroasen.

Zusätzlich beinhalten zwei neue Abschnitte

- a) einen detaillierten Überblick darüber, wie in den dreizehn Kandidatenländern die Hauptsteuern erhoben werden, sowie eine Untersuchung der möglichen Auswirkungen der Erweiterung auf die Besteuerung in der EU; und
- b) eine Kurzdarstellung der jüngsten Steuerreformen in den Vereinigten Staaten sowie des Steuerstreits zwischen der EU und den USA.





## Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

### Einleitung

Das Europäische Parlament nahm in einer im März 2002 angenommenen Entschließung zur künftigen Steuerpolitik in der EU Stellung. In dem Bericht wurde eine Besteuerungshöhe befürwortet, die *nicht im Widerspruch zur Verwirklichung des Binnenmarkts* stehe und zu keinem spürbaren "Unterbietungswettlauf" geführt habe. Zudem akzeptierte das Parlament, dass die Steuersätze generell in der ausschließlichen Zuständigkeit der Mitgliedstaaten bleiben sollten.

In dem Bericht wurde allerdings die Aufmerksamkeit auf eine Reihe von Feldern gelenkt, in denen Maßnahmen auf der EU-Ebene notwendig waren:

- die Beseitigung steuerlicher Hindernisse für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in der Europäischen Union;
- Regeln zur Vorbeugung gegen "unkorrekte Verhaltensweisen" im Zusammenhang mit dem Steuerwettbewerb;
- der Übergang zu einem "endgültigen", auf dem ursprünglichen Grundsatz basierenden Mehrwertsteuersystem;
- ein einheitliches System der Energiebesteuerung auf der Grundlage des Verursacherprinzips und
- Maßnahmen zur Vereinheitlichung der großen Anzahl bilateraler Steuerabkommen.

### Körperschaftsteuern

In dem Bericht wurde auch die neuere Mitteilung über die Körperschaftsteuern angesprochen, in der die Kommission mehrere Methoden für eine konsolidierte Bemessungsgrenze der Besteuerung für EU-weite Unternehmensaktivitäten vorschlägt:

- Home State Taxation (HST) – (Besteuerung im Sitzland).
- Option für eine gemeinsame konsolidierte Bemessungsgrundlage für die Besteuerung (CCTB).
- Eine europäische Gesellschaftsteuer.
- Eine zwingende vollständig harmonisierte Bemessungsgrundlage für die Besteuerung.

Um diese Vorschläge zu erörtern, veranstaltete die Kommission am 29. April 2002 in Brüssel eine Konferenz, bei der man übereinkam, dass die in mehr als einem Land operierenden Unternehmen auf der Grundlage einer konsolidierten Bemessungsgrundlage besteuert werden sollten. Für kleinere Unternehmen (KMU) gab man der Besteuerung im Wohnsitzland den Vorrang; für größere zog man die gemeinsame konsolidierte Bemessungsgrundlage vor. Die Kommission teilte mit, dass sie an einem Pilotprojekt arbeite, welches KMU und Unternehmen einschließt, die das Statut der europäischen Gesellschaft (*Societas Europaea*) nutzen. Das Projekt könnte zu Beginn in einer beschränkten Anzahl von Mitgliedstaaten durchgeführt werden, die diesen Vorschlägen positiv gegenüberstehen.

Ein ungünstiges Ergebnis der Kommissionsstudie war, dass im Falle konstant gehaltener nomineller Gesamtsteuersätze eine gemeinsame Bemessungsgrundlage die Streuung der wirklichen Steuersätze eher *erhöhen* als reduzieren würde. Die nominellen Steuersätze erwiesen sich als die größten Steuertreiber und beeinträchtigten den Wettbewerb, Investitionsanreize und Finanzierungsentscheidungen. Doch gab es auf der Konferenz wenig Unterstützung für eine Harmonisierung der Steuersätze oder wenigstens einen Mindeststeuersatz.

Die Kommissionsstudie stützte sich allerdings auf Daten aus dem Jahre 1999. Seitdem haben die meisten Mitgliedstaaten bedeutende Steuerreformen durchgeführt. Die meisten haben ihre

gesetzlichen Körperschaftsteuersätze, die gleichzeitig die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer ausweiten, gesenkt, und zwar vorwiegend durch restriktivere Abschreibungsregelungen. Im Ergebnis haben sich die Körperschaftsteuersätze in den letzten Jahren angenähert. Der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz in der EU fiel von 32,42 % im Jahre 1999 auf 29,32 % im Jahre 2002, und die Streuung hat um mehr als 10 % abgenommen.

Zwei erklärende Anmerkungen sind dennoch notwendig.

- In welcher Weise sich die Körperschaftsteuersysteme zukünftig entwickeln, kann in hohem Maße von den internationalen Entwicklungen abhängen. Insbesondere die Fähigkeit multinationaler Unternehmen, ihre Gewinne zwischen verschiedenen Steuerhoheiten zu verlagern, spricht für eine allgemeine Übereinkunft über ein Aufteilungsverfahren.
- Die Ausrichtung der jüngsten Steuerreformen – eine Reduzierung der nominalen Steuersätze in Verbindung mit einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage – ist nicht notwendigerweise das wirtschaftlich Beste. Es gibt gewichtige Gründe für ein System, das neue Kapitalbildungen von der Besteuerung ausnimmt.

### **Besteuerung in den Kandidatenländern**

In den letzten Jahren haben die meisten Kandidatenländer wichtige Steuerreformen durchgeführt, um die Hauptkriterien für den Beitritt zur EU zu erfüllen. Nichtsdestoweniger sind sie bei einer Reihe von technischen Sonderfragen noch nicht vollständig mit dem *gemeinschaftlichen Besitzstand* im Einklang. Die Mehrheit der Länder haben Übergangsregelungen beantragt.

Derzeit bestehen zwischen den EU-Mitgliedstaaten und den Kandidatenländern in allen spezifischen Bestandteilen ihrer Steuersysteme große Unterschiede, insbesondere im Falle der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer.

**Die Einkommensteuer für natürliche Personen** wird in den meisten Kandidatenländern von der Zentralregierung erhoben. In einigen Fällen werden diese Steuern von einer oder mehreren lokalen Steuern ergänzt, obwohl in den meisten Ländern die Einkommensteuer für natürliche Personen auf der unteren Verwaltungsebene entweder nicht existieren oder relativ schwache Erträge bringen. Obwohl die zentralstaatlichen Einkommensteuersätze für natürliche Personen in den meisten Kandidatenländern der Progression unterliegen, gibt es in Estland, Lettland und Litauen feste Steuersätze. Die höchste Anzahl von Steuerklassen beträgt 6, der Durchschnitt liegt bei annähernd 3 Steuerklassen. Der Einkommensteuersatz liegt in Litauen am höchsten (33 %) und in der Slowakischen Republik am niedrigsten (10 %). Der durchschnittliche Mindeststeuersatz liegt bei 19,5 %. Die zentralstaatlichen Einkommensteuerhöchstsätze reichen von 25 % in Lettland bis zu 50 % in Slowenien. Der durchschnittliche Höchststeuersatz beträgt 36,7 %. Die meisten Kandidatenländer gewähren Steuerentlastungen; Steueranrechnungen gibt es nur in Ungarn und in der Türkei. In Polen gibt es beide Arten der Steuerentlastung. Am weitesten verbreitet sind Entlastungen für tatsächlich angefallene Kosten im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit und ein Regelfreibetrag.

Die vielen Unterschiede bei den Einkommensteuern zwischen den Kandidatenländern und den EU-Mitgliedstaaten verursachen aber wahrscheinlich dennoch keine Wettbewerbsverzerrungen auf dem Arbeitsmarkt oder bei der Arbeitsplatzwahl, außer bei Grenzgängern.

Im Bereich der **Körperschaftsteuer** sind die Sätze in den Kandidatenländern niedriger als in den EU-Mitgliedstaaten. Der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz in der EU beträgt 29,3 %, während der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz der dreizehn Kandidatenländer bei

25,5 % liegt und damit fast 4 % niedriger ist. Nach einer bevorstehenden Steuerreform in Zypern, die im Januar 2003 in Kraft treten wird, wenn der Steuersatz von 25 % auf 10 % gesenkt wird, wird der durchschnittliche Steuersatz insgesamt sogar noch niedriger ausfallen, und zwar 24,4 %.

Es gibt auch große Unterschiede zwischen den EU-Mitgliedstaaten und den Kandidatenländern in allen Bereichen der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage.

Eines der wichtigsten Elemente für die Steuerbemessungsgrundlage sind die *Abschreibungsregelungen*. Während in den meisten EU-Ländern Gebäude linear abgeschrieben werden und die Möglichkeit der degressiven Abschreibung für Maschinen existiert, gestatten die meisten Kandidatenländer für beide: Maschinen und Gebäude nur die lineare Abschreibung, und nur in einigen Ländern (z.B. Polen, Lettland, Malta) gibt es auch die degressive Abschreibung. Des Weiteren weichen die Abschreibungsmöglichkeiten erheblich voneinander ab. Einige EU-Mitgliedstaaten gestatten einem Unternehmen den Vortrag von *Betriebsverlusten* für einen begrenzten Zeitraum (von 5 – 10 Jahren); doch die meisten Länder gewähren ihn unbegrenzt. Einige Länder gestatten den Verlustrücktrag für Betriebsverluste (die meisten allerdings mit gewissen Beschränkungen). In den meisten Fällen gestatten die Kandidatenländer den Verlustvortrag für einen Zeitraum von nicht länger als 5 Jahren, mit Ausnahme von Malta, das einen unbegrenzten Zeitraum gewährt. Keines der Kandidatenländer gewährt den Verlustrücktrag auf Betriebsverluste.

Bei der *Behandlung der Warenvorräte* gibt es ebenfalls einige Unterschiede, obwohl ein Großteil der Kandidatenländer über keine Sonderregelungen verfügt und gewöhnlich die allgemein anerkannten Grundsätze der Rechnungslegung anwenden. Der Hauptunterschied zu den Mitgliedstaaten liegt darin, dass in den EU-Ländern das LIFO-Verfahren (letzte Eingabe, erste Ausgabe) weitgehend gestattet ist, während dieses Verfahren von den Kandidatenländern nur in Slowenien gestattet ist.

Diese deutlichen Unterschiede zwischen den Mitgliedstaaten und den Kandidatenländern bei der Körperschaftsteuer könnte dem Prozess der Steuerkoordinierung Probleme bereiten. Insbesondere

- wird die neue Strategie der Kommission für die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer wahrscheinlich schwieriger durchzuführen sein;
- wird es erneut Druck auf die Steuersätze geben.

Bei der *Mehrwertsteuer* verfügen die meisten Kandidatenländer über ein ähnliches System wie die EU – der allgemeine Mehrwertsteuersatz liegt in den 13 Kandidatenländern bei 19,1 % und damit nur 0,2 Prozentpunkte unter dem EU-Durchschnitt. Auch der Regel-Mehrwertsteuersatz liegt mit einer Ausnahme in den Kandidatenländern über dem gesetzlichen Mindestsatz von 15 %. Zypern stellt eine Ausnahme dar, aber hier wird der Regelsteuersatz 2003 auf 15 % steigen. Der höchste Regelsteuersatz liegt bei 25 % (Ungarn). Die meisten Länder nutzen auch einen oder zwei gesenkte Sätze, die von 12 % in Ungarn bis zu 1 % auf einige Erzeugnisse in der Türkei reichen, oder, wie in Polen, 3 % betragen. Ein Land, die Türkei, kennt einen höheren Steuersatz für Luxusgüter.

Im Bereich der *Verbrauchssteuern* wird es bei der Tabaksteuer die Hauptprobleme geben, wo die Sätze im Allgemeinen niedriger sind als derzeit in der EU. Darüber hinaus zeigen jüngste Erfahrungen innerhalb der EU selbst, dass es einen starken Widerstand gegen eine Harmonisierung der Steuersätze gibt, aber auch ein ernstes Problem mit dem Schmuggel aus Niedrigsteuer- in Hochsteuer-Hoheitsgebiete.

Eine allgemeine Folge der Erweiterung wird *die zunehmende Schwierigkeit der Rechtsetzung bei der Besteuerung* sein, da im Rat im Allgemeinen Einstimmigkeit verlangt wird. Daher sollte:

- entweder der Vertrag geändert werden, um für bestimmte Bereiche der Besteuerung die gewichtete Mehrheitsabstimmung zu nutzen, wie dies vom Europäischen Parlament vorgeschlagen wurde (z.B. bei der gegenseitigen Amtshilfe von Steuerbehörden), oder
- eine "engere Zusammenarbeit" verstärkt genutzt werden, die es einer Untergruppe von Mitgliedstaaten erlaubt, ihre Politik gegen eine blockierende Minderheit weiter zu verfolgen.

### **Die Besteuerung von Zinserträgen**

Im Anschluss an die zwischenstaatliche Einigung auf dem Europäischen Rat von Santa Maria de Feira im Juni 2000 wurde im Folgejahr auf der Grundlage des Informationsaustauschsystems ein überarbeiteter Kommissionsvorschlag zur Besteuerung von Zinserträgen veröffentlicht. Seine endgültige Annahme wird allerdings von den "gleichwertigen Maßnahmen" abhängen, die einige Drittländer, insbesondere die Schweiz und die Vereinigten Staaten, eingeführt haben. In beiden Fällen gestalteten sich die Verhandlungen schwierig.

Obwohl die Schweiz bereit ist, eine Quellensteuer einzuführen und im Falle des Steuerbetrugs auf Anfrage Auskünfte zu erteilen, wird sie dem automatischen Informationsaustausch nicht zustimmen und betrachtet ihr Bankgeheimnisgesetz als "nicht ur Disposition stehend".

Auch die Vereinigten Staaten schienen in letzter Zeit nicht bereit, den automatischen Informationsaustausch zu akzeptieren. Inzwischen wird auch innerhalb der EU wieder die Möglichkeit einer Rückkehr zum ursprünglichen "Koexistenzmodell" erwogen (Erteilung von Auskünften oder Quellensteuer).

### **Die Energiebesteuerung**

1997 schlug die Kommission die Ausweitung des bestehenden Systems der Verbrauchsteuersätze auf Mineralöle auf alle Energiezeugnisse vor. Trotz intensiver Gespräche fand der Vorschlag bislang keine Zustimmung.

Die Kommission hat einen neuen Vorschlag über die Besteuerung von Dieselkraftstoff vorgelegt, der den Mindestverbrauchsteuersatz umgehend erhöhen und bis zum Jahre 2010 in einen harmonisierten Steuersatz – auf etwa 410 Euro pro 10 000 Liter geschätzt – übergehen würde. Die Maßnahmen würden die Verzerrungen auf dem Markt für Beförderungen, die durch sehr ungleiche Steuersätze hervorgerufen werden, beenden und als Folge des reduzierten Kraftstoffverbrauchs und des Endes steuerbedingter Fahrten der Umwelt nutzen.

Das VK müsste seinen Verbrauchsteuersatz senken; andere Mitgliedstaaten müssten ihn anheben.

### **Die Kraftfahrzeugbesteuerung**

Kraftfahrzeuge werden derzeit auf verschiedene Weise besteuert:

- Steuern auf den Erwerb und/oder die Zulassung eines Fahrzeugs;
- Steuern auf den Besitz oder das Eigentum eines Fahrzeugs (z.B. die *Vignette*);
- Steuern für die Fahrzeugnutzung (z.B. Kraftstoffsteuern, Straßennutzungsgebühren etc.)

Die Vielfalt der nationalen Systeme bedeutet, dass es keinen wirklichen Binnenmarkt für Kraftfahrzeuge gibt, weder für Neu- noch für Gebrauchtwagen.

Im September 2002 veröffentlichte die Kommission daher eine umfassende Strategie für die Besteuerung von Personenkraftwagen. Diese beinhaltet Folgendes:

- die schrittweise Aufhebung der Zulassungssteuern;

- zwischenzeitlich ein Zulassungssteuererstattungssystem für Wagen, die ständig zwischen den Mitgliedstaaten bewegt werden;
- ein Übergang zur Besteuerung der Fahrzeugnutzung auf der Grundlage der CO<sub>2</sub> - Emissionen.

### **Die Besteuerung alkoholischer Getränke**

Artikel 93 des Vertrags verlangt Maßnahmen zur Harmonisierung der Verbrauchsabgaben, wo dies *für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes notwendig ist*. Trotz einer Reihe von Versuchen der Kommission wurde seit der "Luxemburger Übereinkunft" von 1992 über Mindeststeuersätze keine Einigung über die Besteuerung von alkoholischen Getränken erreicht. Der Satz für die Weinststeuer wurde damals auf 0 % festgesetzt.

Die Ungleichheiten zwischen den Steuersätzen der Mitgliedstaaten führten zu erheblichen legalen (für den Eigengebrauch) und illegalen (für den Wiederverkauf) Produktbewegungen über bestimmte Grenzen hinweg. Auch das Steuerniveau für verschiedene Erzeugnisse variiert. Daher kamen zwei Fragen auf:

- ob die Verbrauchsteuersätze für alkoholische Getränke insgesamt in den verschiedenen Mitgliedstaaten angeglichen werden sollten und
- ob die Steuersätze für verschiedene Produkte angeglichen werden sollten, da alle alkoholischen Getränke bis zu einem gewissen Grade miteinander konkurrierende Erzeugnisse sind.

Im Februar 2001 wurde von der Kommission ein Bericht über den Wettbewerb zwischen alkoholischen Getränken veröffentlicht. Darin wurde festgestellt, dass der Wettbewerb zwischen den Erzeugnissen tatsächlich schwach ist, dass aber die 1992 festgesetzten Mindeststeuersätze nun einer Aktualisierung bedurften. Bislang war die Kommission allerdings nicht in der Lage, einem neuen Vorschlag zuzustimmen, und zwar der Einführung eines positiven Mindeststeuersatzes für Wein, der der Hauptstreitpunkt ist.

### **Die OECD und Steueroasen**

Im Jahr 2000 benannte das OECD-Forum über schädliche Steuerpraktiken 47 mögliche Steueroasen außerhalb der OECD-Mitgliedstaaten. Diesen wurde bis zum 28. Februar 2002 eine Frist gesetzt, sich zur Zusammenarbeit mit der OECD zu verpflichten.

Im April 2002 wurde als Ergebnis die schwarze Liste "nicht kooperationsbereiter Steueroasen" veröffentlicht. Sie enthielt nur 7 Hoheitsgebiete: Andorra, Liechtenstein, Liberia, Monaco, die Marshall-Inseln, Nauru und Vanuatu. Zwei OECD-Mitgliedstaaten, Luxemburg und die Schweiz, haben sich ebenso in hohem Maße den OECD-Aktionen verweigert.

Die Nicht-OECD-Hoheitsgebiete haben nun bis Ende 2005 Zeit, die als schädlich identifizierten Praktiken abzustellen. Ein Modellsteuerabkommen mit bilateralen oder multilateralen Instrumenten wurde erarbeitet. Es wurde auch deutlich gemacht, dass die schwarze Liste "dynamisch" sei: d.h., Hoheitsgebiete, die ihre Verpflichtungen nicht mit Leben füllen, werden wieder auf die Liste gesetzt, und es können Sanktionen gegen sie verhängt werden.

Inzwischen wurden auch in Hoheitsgebieten Steuerreformen, die mit EU-Mitgliedstaaten assoziiert sind oder von ihnen abhängen, durchgeführt: vor allem auf den Niederländischen Antillen, der Isle of Man und in Gibraltar.

## Besteuerung in den Vereinigten Staaten

Im Jahr 2001 leitete die US-Regierung einen größeren Steuerreformprozess ein. Der *Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act 2001* (Wirtschaftswachstums- und Steuerentlastungsgesetz) bot erhebliche Steuersenkungen – die höchsten seit 1981. Nach den terroristischen Anschlägen vom 11. September schlug die US-Regierung auch neue Maßnahmen in Form von Steueranreizen für die wirtschaftliche Gesundung vor. Im Dezember 2001 nahm das Repräsentantenhaus den *Economic Security and Worker Assistance Act of 2001* (Gesetz zur wirtschaftlichen Absicherung und Arbeitnehmerunterstützung) an, der die meisten dieser Vorschriften enthielt.

Eine Reihe von bedeutenden amerikanischen Unternehmen haben vor kurzem auf ihre Unternehmensnationalität zugunsten einer Umsiedlung ins Ausland – z.B. nach Bermuda – verzichtet, um US-Steuern zu entgehen. Dies führte unmittelbar zu einer Reihe von Vorschlägen, um Transfers von in den USA erwirtschafteten Gewinnen ins Ausland zu verhindern. Im Juli 2002 entwickelte das *Ways and Means Committee* (Steuerbewilligungsausschuss) des Repräsentantenhauses ein umfassendes Steuerreformpaket zur Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der Vereinigten Staaten und seiner Unternehmen.

Das Körperschaftsteuersystem der USA geriet allerdings mit der EU in Konflikt. Im August 2001 stellte die Welthandelsorganisation fest, dass die Steuerstruktur sowohl der *Foreign Sales Corporation* (Vertriebsgesellschaften im Ausland) als auch des *Extraterritorial Income Exclusion Act* (Gesetz über die Steuerfreistellung von im Ausland erwirtschafteten Einkünften) illegale Exportförderungsmaßnahmen darstellen. Dies ist nur der letzte Akt in einem Streit, der auf das *US Domestic International Sales Corporation – Regime* (DISC – Regime für in den USA inkorporierte internationale Vertriebsgesellschaften) zurückgeht, das 1981 von GATT für illegal erklärt wurde.

Der *American Competitiveness and Corporate Accountability Act* (Amerikanisches Wettbewerbsfähigkeits- und Unternehmensrechenschaftspflichtgesetz) aus dem Jahre 2002 strebt die Erfüllung der WTO – Entscheidungen, die Ermunterung von Unternehmen, in den USA zu bleiben, und eine Erhöhung der Wettbewerbsfähigkeit der amerikanischen Unternehmen im Allgemeinen an.



## Einleitung: Der Standpunkt des Parlaments

Die letzte Entschließung des Europäischen Parlaments über die allgemeine Steuerpolitik innerhalb der EU wurde im März 2001<sup>1</sup> angenommen. Wie der *Berichterstatter* für den Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Parlaments, Benedetto de la Vedova, bei seiner Einleitung in die Aussprache bemerkte, war der Bericht vor allem eine Reaktion auf zwei Mitteilungen der Kommission aus dem Jahre 2001:

- über die zukünftigen Prioritäten in der Steuerpolitik<sup>2</sup> und
- über die Schaffung einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in der EU<sup>3</sup>.

In dem Bericht wurde auch zu der früheren Mitteilung der Kommission "Strategie zur Verbesserung der Funktionsweise des Mehrwertsteuersystems"<sup>4</sup> Stellung genommen.

Eine Zusammenfassung dieser drei Kommissionsdokumente findet sich in der früheren in dieser Reihe erschienen Untersuchung *Steuerkoordinierung in der EU: Der neueste Stand* (ECON 128, März 2002).

Der Bericht Della Vedova behandelte allerdings auch die allgemeinere Frage des **Steuerwettbewerbs gegenüber der Harmonisierung oder Koordinierung** der Steuerpolitik. Obwohl es Wettbewerb zwischen den Steuersystemen gegeben habe, stellte der *Berichterstatter* fest, gebe es *kein Anzeichen für irgendeinen 'Unterbietungswettbewerb'*. Die Steuereinnahmen innerhalb der EU seien in den letzten 30 Jahren stetig gestiegen, von 34,4 % des BIP im Jahre 1970 auf 45,5 % für 2000. Es gebe auch keine Belege für eine Wechselwirkung zwischen der steuerlichen Belastung der Arbeit und der steuerlichen Belastung des Kapitals.<sup>5</sup> Allerdings habe es einen Zusammenhang zwischen *überhöhtem Steuerdruck und mangelhaftem Wirtschaftswachstum* gegeben.

Die Entschließung unterstrich daher, dass *der steuerliche Wettbewerb nicht im Widerspruch zur Verwirklichung des Binnenmarktes steht*. Er könnte *an sich ein wirksames Instrument zur Senkung eines hohen Steuerdrucks sein* und bei der Erreichung solcher Ziele wie der Verringerung der Steuerlast, einer größeren Wettbewerbsfähigkeit und einer Modernisierung des europäischen Sozialmodells helfen.

Der Bericht behandelte auch die hiermit im Zusammenhang stehende Frage, **wie weitgehend Besteuerungsmaßnahmen auf der EU-Ebene beschlossen werden sollten**. Es wurde grundsätzlich betont, dass *die Steuerpolitik der EU vom Subsidiaritätsprinzip geleitet werden muss* und *der Beschluss über die Höhe der Besteuerung in der ausschließlichen Zuständigkeit der Staaten verbleiben muss*. Wenn Maßnahmen auf der EU-Ebene ergriffen würden, so müsse dies *unter Beibehaltung des Grundsatzes der Einstimmigkeit in den Fällen geschehen, in denen die Steuergrundlagen oder die Steuersätze betroffen sind*[...].

Nichtsdestoweniger lenkte der Bericht die Aufmerksamkeit auf eine Reihe von

<sup>1</sup> [http://www3.europarl.europa.eu/omk/omnsapir.so/calendar?APP=PDF&TYPE=PV2&FILE=P5\\_TA\(20020314\)0125de.pdf](http://www3.europarl.europa.eu/omk/omnsapir.so/calendar?APP=PDF&TYPE=PV2&FILE=P5_TA(20020314)0125de.pdf) &LANGUE=DE.

<sup>2</sup> Steuerpolitik in der Europäischen Union – Prioritäten für die nächsten Jahre (KOM(2001) 260), Mai 2001.

<sup>3</sup> Ein Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse - Strategie zur Schaffung einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in der EU (KOM(2001) 582), Oktober 2001.

<sup>4</sup> Strategie zur Verbesserung der Funktionsweise des Mehrwertsteuersystems im Binnenmarkt (KOM(2000) 348), Juni 2000.

<sup>5</sup> Siehe später in dieser Untersuchung unter "Die Besteuerung der Kapitalerträge. Verzerrungen der Steuersysteme".

**Bereichen, in denen EU-Maßnahmen notwendig sind.** Insbesondere:

- würden verstärkte Anstrengungen zur *Beseitigung von Diskriminierungen, Doppelbesteuerungen und bürokratischen Hemmnissen* benötigt. Es sei *dringend notwendig, dass die Kommission die wichtigsten steuerlichen Hindernisse für die grenzüberschreitende Tätigkeit von europäischen Unternehmen in Angriff nimmt*, was Maßnahmen zur steuerlichen Handhabung der innerbetrieblichen Transferpreise, des grenzüberschreitenden Verlustausgleichs und der grenzüberschreitenden Einkommensströme zwischen verbundenen Unternehmen erfordere.
- Der steuerliche Wettbewerb sollte *bei Vorhandensein von Regeln, die unkorrekten Verhaltensweisen vorbeugen*, stattfinden. Dies bedürfe der Unterstützung einer Reihe von Kommissionsinitiativen. Das vom früheren Kommissar Mario Monti, zuständig für Steuern, vorgeschlagene Steuerpaket sollte so schnell wie möglich umgesetzt werden, und *insbesondere die Vorschriften beseitigt werden, die nicht mit einem Binnenmarkt vereinbar sind, weil sie zwischen Gebietsansässigen und Nichtgebietsansässigen diskriminieren oder Spielraum für Betrug lassen*. Entsprechend sollten innerhalb der OECD getroffene Maßnahmen zur Begrenzung der *durch Steuerparadiese verursachten Verzerrungen* unterstützt werden.
- Der Übergang zu einem *endgültigen Mehrwertsteuersystem, bei dem das Ursprungslandprinzip uneingeschränkt angewendet wird* sollte eine Priorität sein, da sonst die Gefahr bestehe, dass *das als Übergangsregelung entstandene derzeitige System sich immer mehr zu einem endgültigen System entwickelt*. Nichtsdestoweniger seien Maßnahmen zur Verbesserung des bestehenden Systems willkommen.
- Der Rat sollte die Rahmenrichtlinie über die Besteuerung von Energieerzeugnissen *unverzüglich* annehmen. Das "Verursacherprinzip" sollte in verstärktem Maße angewendet werden.
- *Ein multilaterales Steuerabkommen für die EU* sollte auf der Grundlage des Modellsteuerabkommens der OECD ausgearbeitet werden, um *die Probleme zu überwinden, die sich für die Unternehmen und die Steuerverwaltungen daraus ergeben, dass es über 100 sehr unterschiedliche bilaterale Steuerabkommen gibt[...]*.

In dem Bericht wurde eine begrenzte Ausweitung des Verfahrens der qualifizierten Mehrheit im Rat *für Beschlüsse im Bereich der gegenseitigen Unterstützung und Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden* befürwortet. Auf jeden Fall sollte *dem Europäischen Parlament auch im Steuerbereich eine Mitentscheidungsbefugnis* zuerkannt werden.

**Unternehmensbesteuerung**

Das Thema einer konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage für Unternehmen in der Europäischen Union wird in Abschnitt 1 dieser Untersuchung vollständig behandelt. Der Abschnitt analysiert insbesondere die Ergebnisse der Europäischen Konferenz zur Unternehmensbesteuerung, die vom 29. bis 30. April 2002 in Brüssel abgehalten wurde, auf der Vertreter der Unternehmen, Regierungen und Universitäten die Möglichkeit hatten, zur neuen Kommissionsstrategie Stellung zu nehmen. Die auf dem Bericht Della Vedova gründende Auffassung des Parlaments wurde auf der Konferenz vom *Berichterstatter* selbst dargestellt. Sie unterstützte weitgehend die Ziele der Kommission.

*[...] um die Kosten in Verbindung mit der Anpassung an 15 verschiedene Steuersysteme zu senken und ihre Existenz in Einklang mit dem Binnenmarkt zu bringen, ist es erforderlich [...], den gemeinschaftsweit tätigen Unternehmen der EU – einschließlich derjenigen, die die Rechtsform der Societas Europaea annehmen – zu gestatten, über eine konsolidierte Bemessungsgrundlage oder über eine Bemessungsgrundlage, die auf*

*der Grundlage eines einheitlichen Regelsystems und eines Mechanismus der Aufteilung der steuerlichen Bemessungsgrundlage zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten berechnet wird, zu verfügen.*

Das Parlament verfolge von den in Frage kommenden Alternativen

*insbesondere mit Aufmerksamkeit die Option der Home State Taxation (Besteuerung nach den Regeln des Wohnsitzlandes), auch als intermediären Übergang zu einer 'gemeinsamen Bemessungsgrundlage', d.h. zu neuen harmonisierten gemeinschaftlichen Regeln (parallel zu den nationalen Regeln), die die europäischen Unternehmen übernehmen könnten oder nicht.*

Der Bericht des Parlaments machte deutlich, dass – so wünschenswert diese umfassenden Reformen auch sein mögen – diese die bereits benannten Maßnahmen zur Aufhebung bestimmter Hemmnisse für den grenzüberschreitenden Handel nicht weniger dringlich machten. Dennoch besteht die Gefahr, dass "das Beste der Feind des Guten" ist: d.h., dass die Bemühungen, eine Einigung über eine Gesamtlösung bei der konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage zu erreichen, die Bemühungen zum Erreichen von Teillösungen schwächen wird. Dieses Problem gesellt sich zu dem politischen Hauptstreitpunkt dazu: ob es wünschenswert oder möglich ist, die *Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage* der Mitgliedstaaten ohne jede Anpassung der *Körperschaftsteuersätze* anzugleichen.

### **Einige aktuelle Fragen der EU-Besteuerung**

Auf die beiden anderen Schwerpunkte des Parlamentsberichts wird in Abschnitt III dieser Untersuchung noch näher eingegangen: die **Besteuerung von Zinserträgen** und die Kommissionsvorschläge zur **Energiebesteuerung** einschließlich der letzten Vorschläge betreffend die Verbrauchsteuer für Benzin und Dieselkraftstoff.<sup>6</sup> Der Abschnitt behandelt auch zwei Fragen die nicht unmittelbar im Bericht Della Vedova angesprochen werden:

- Die **Besteuerung von Personenkraftwagen**, über die die Kommission vor kurzem eine Mitteilung<sup>7</sup> veröffentlicht hat. Darin werden eine Reihe von *Optionen für nationale und gemeinschaftliche Maßnahmen* auf der Grundlage der 1997<sup>8</sup> veröffentlichten Studie dargestellt.
- Das Niveau der **Verbrauchssteuern auf alkoholische Getränke**, zu dem die Kommission einen neuen Richtlinienentwurf versprochen – aber bislang noch nicht veröffentlicht hat. Eine Schlüsselfrage ist, ob eine Mindestverbrauchsteuer für Wein vom derzeitigen Niveau von 0 % angehoben werden sollte.

Zu diesem zweiten Thema hat das Parlament in den letzten Jahren verschiedentlich Stellung genommen. 1992 verlangte es eine Besteuerung aller alkoholischen Getränke *gemäß ihrem Alkoholgehalt*, aber 1997 befürwortete es nur noch, dass es keine Wettbewerbsverzerrung zwischen den verschiedenen alkoholischen Getränken geben sollte. 2002 berichtete Della Vedova, das Parlament

*billigt nicht die von der Kommission bei den Verbrauchssteuern auf Tabakwaren und alkoholische Erzeugnisse verfolgte Politik [...], insbesondere dort [...], wo sie auf eine*

<sup>6</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates [...] zur Schaffung einer Sonderregelung für die Besteuerung von Dieselkraftstoff für gewerbliche Zwecke und zur Annäherung der Verbrauchssteuern auf Benzin und Dieselkraftstoff (KOM(2002) 410) vom 24.7.2002.

<sup>7</sup> Besteuerung von Personenkraftwagen in der Europäischen Union (KOM(2002) 431) vom 6.9.2002.

<sup>8</sup> Besteuerung von Fahrzeugen in der Europäischen Union, XXI/306/98 vom 8. September 1997.

*Harmonisierung nach oben hin – durch die ständige Anhebung der Mindestsätze der Besteuerung – abzielt.*

Das Parlament hat in diesem Bereich jedoch nur beratende Befugnisse. 2002 konnte der Rat die Ablehnung des Kommissionsvorschlags zur Tabaksteuer durch das Parlament<sup>9</sup> überstimmen.

### **Die Kandidatenländer und die internationale Dimension**

Zum Schluss geht diese Untersuchung auf zwei Themen ein, die über die Steuerpolitiken innerhalb der EU hinausgehen. In Abschnitt II werden die Steuersysteme von dreizehn Ländern Ost- und Mitteleuropas und des Mittelmeers, die derzeit Beitrittskandidaten zur Europäischen Union sind, untersucht. Die Erweiterung, um einige von ihnen aufzunehmen, wird voraussichtlich im Jahre 2004 stattfinden und wahrscheinlich vor allem im Bereich der indirekten Steuern wichtige Auswirkungen haben.

Die letzten beiden Abschnitte, Nr. IV und V, beinhalten die jüngsten internationalen Entwicklungen. Darin wird der in *Steuerkoordinierung in der EU: der neueste Stand* enthaltene Überblick über Maßnahmen im Zusammenhang mit Bestrebungen der OECD zur Beendigung des "schädlichen Steuerwettbewerbs" durch sowohl europäische als auch weltweite Steueroasen aktualisiert. Schließlich werden die jüngsten Entwicklungen im Körperschaftsteuersystem der Vereinigten Staaten im Zusammenhang mit deren Auswirkungen auf die Europäische Union und der aktuelle Streit zwischen der EU und den USA dargestellt.

---

<sup>9</sup> Siehe Berichte für den Ausschuss für Wirtschaft und Währung – Berichterstatter: Giorgos Katiforis – über den Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 92/79/EWG, der Richtlinie 92/80/EWG und der Richtlinie 95/59/EG hinsichtlich der Struktur und der Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren (KOM(2001), A5-0352/2001 vom 16.10.2001; und A5-0016/2002 vom 23.01.2002.

## I. Körperschaftsteuer in der Europäischen Union

### Einleitung

Detaillierte Vorschläge zur Harmonisierung der Körperschaftsteuern bestehen seit den Anfangsjahren der Europäischen Gemeinschaft. Der **Bericht Neumark**<sup>10</sup> von 1962 enthielt die Empfehlung, die Körperschaftsteuersysteme auf der Basis eines gespaltenen Satzes zu harmonisieren und dabei für Dividendenausschüttungen einen geringeren Satz vorzusehen, als für einbehaltene Gewinne. Im Bericht **Van den Tempel Report**<sup>11</sup> von 1970 wurde EU-weit ein klassisches Körperschaftsteuersystem befürwortet. 1975 schlug die **Kommission** ein einheitliches Teilanrechnungssystem der Unternehmensbesteuerung mit gesetzlich vorgeschriebenen Sätzen innerhalb einer Bandbreite von 45-55 % vor.<sup>12</sup> 1992 wurde schließlich vom **Bericht Ruding**<sup>13</sup> sowohl eine umfassende Harmonisierung der Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage als auch die Harmonisierung der Steuersätze innerhalb einer Bandbreite von 30-40 % vorgeschlagen. Keiner dieser ehrgeizigen Vorschläge wurde weiter verfolgt.

Allerdings wurde die Kommission Ende 1998 erneut von den Regierungen der Mitgliedstaaten aufgefordert, eine *analytische Studie der Unternehmensbesteuerung der Europäischen Gemeinschaft* vorzubereiten. Es wurden zwei Expertengruppen eingerichtet, eine akademische und eine aus Wirtschaft und Gewerkschaften. Als Ergebnis wurde am 23. Oktober 2001 eine Studie – einschließlich Anhängen gut 700 Seiten – mit einer Mitteilung der Kommission "Ergänzung und zum Aufbau" über deren Ergebnisse veröffentlicht. Die Dokumente wurden Anfang 2002<sup>14</sup> in einem einzigen Band veröffentlicht und wurden auf der Brüsseler Konferenz über Unternehmensbesteuerung im April behandelt.

### Die Studie: Einige Anmerkungen

Diese letzte und sehr umfassende Studie beinhaltet mehrere Bereiche. In ihr werden die Unterschiede bei den effektiven Körperschaftsteuerniveaus in den Mitgliedstaaten analysiert und untersucht, ob die derzeitige Anwendung der Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt zu Nachteilen führt, sowie eine Reihe von Hindernissen für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit im Binnenmarkt festgestellt. Auf der Grundlage der quantitativen Analyse werden eine Reihe allgemeiner Schlussfolgerungen formuliert:

- Es gibt innerhalb der EU große Unterschiede bei den effektiven Körperschaftsteuersätzen.
- Der nominale nationale Gesamtsteuersatz ist der Hauptsteuertreiber und beeinträchtigt die Wettbewerbsfähigkeit, Investitionsanreize und Finanzierungsentscheidungen.
- Die Einführung eines einheitlichen gesetzlichen Steuersatzes in der EU würde entscheidend zur Minderung dieser Ungleichheiten beitragen.
- Würden die nominalen Gesamtsteuersätze aufrecht erhalten, würde eine allgemeine Bemessungsgrundlage eher zu *größeren* Ungleichheiten bei den effektiven Steuersätzen

---

<sup>10</sup> *Rapport du Comité Fiscal et Financier*, EWG, 1962.

<sup>11</sup> *Impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu dans les Communautés européennes*, Luxemburg, 1970.

<sup>12</sup> Wurde im April 1990 zurückgezogen.

<sup>13</sup> *Bericht des Unabhängigen Sachverständigenausschusses zur Unternehmensbesteuerung*, Kommission der Europäischen Gemeinschaften, Amtliche Veröffentlichungen der EG, ISBN 92-826-4277-1, März 1992.

<sup>14</sup> *Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt*, Amt für Amtliche Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaften, Luxemburg, 31€ 2002.

führen. Diese Schlussfolgerungen – insbesondere die beiden letzten – sind zweifellos umstritten, obwohl sie von anderen Studien<sup>15</sup> in der Vergangenheit bestätigt wurden.

Nichtsdestoweniger stellte die Kommission in ihren Erläuterungen fest, dass:

*dass diese Schlussfolgerungen auf einer statischen Analyse beruhen und dementsprechend den dynamischen Effekten und Rückwirkungen einer isolierten Harmonisierung bestimmter Merkmale der Steuersysteme nicht Rechnung tragen. In einem dynamischen Kontext könnte etwa die mit der Harmonisierung der Bemessungsgrundlage verbundene Transparenz zur Konvergenz der Körperschaftsteuer-Regelsätze und in Verbindung damit zur Reduzierung der Streuung der effektiven Steuersätze führen, und sie fügt hinzu:*

*Die Kommission hat daher zum jetzigen Zeitpunkt keinen überzeugenden Grund, spezifische Maßnahmen zur Annäherung der nationalen Körperschaftsteuersätze oder die Festsetzung eines Mindestsatzes für die Körperschaftsteuer vorzuschlagen..Die Entscheidung über das Niveau der einschlägigen Steuern [ist] entsprechend dem Subsidiaritätsprinzip Sache der Mitgliedstaaten selbst.*

Da die Kommissionsstudie eine statische Analyse ist, die sich auf Daten von 1999 stützt, und nicht die dynamischen Effekte beurteilt, ist es an dieser Stelle notwendig, die jüngsten Entwicklungen im Bereich der Unternehmensbesteuerung in den EU-Mitgliedstaaten zu berücksichtigen.

Durch die jüngsten Steuerreformen haben die meisten europäischen Länder die Körperschaftsteuer-Regelsätze gesenkt, die diese Maßnahmen mit einer gleichzeitigen Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlage begleiten – vor allem durch restriktivere Abschreibungsregelungen. Aufgrund dieser jüngsten Veränderungen wurde die Streuung der Körperschaftsteuersätze zwischen den Ländern deutlich gesenkt. In den letzten drei Jahren haben die Mitgliedstaaten mit überdurchschnittlichen Körperschaftsteuersätzen (Deutschland, Belgien, Portugal, Niederlande, Italien, Griechenland) die Steuersätze reduziert und daher ihre Abweichung vom europäischen Durchschnitt (siehe Tabelle 1) vermindert. In den meisten europäischen Ländern nähern sich die Körperschaftsteuersätze an.

Allerdings muss eine Ausnahme hervorgehoben werden: Irland. Dieses Land senkte den Regelsteuersatz für Unternehmen von 24 % im Jahre 2000 (der bereits unter dem europäischen Durchschnitt lag) auf 20 % im Jahre 2001. Mit Wirkung vom 1. Januar 2002 wurde nun der Regelsteuersatz für Unternehmen erneut von 20 % auf 16 % gesenkt, und wird ab Januar 2003 auf 12,5 %<sup>16</sup> sinken. Wenn wir die Streuung anhand der Standardabweichung

<sup>15</sup> Siehe Baker und McKenzie (1999 und 2001), *Survey of the effective tax burdens in the EU*, Amsterdam.

<sup>16</sup> Obwohl der derzeitige Gewerbesteuer-Regelsatz in Irland 16 % beträgt, wird bereits der Steuersatz von 12 % auf die Betriebsgewinne kleiner Unternehmen angewendet, d.h. auf Unternehmen, deren Betriebsgewinne 254.000 € (200.000 £) nicht überschreiten. Ein 25 %iger Steuersatz gilt für nichtgewerbsmäßige Einkünfte, wie beispielsweise irische Miet- und Anlageeinkünfte. Eine Senkung des Steuersatzes steht für Einkommen aus dem Verkauf von in Irland gefertigten Gütern und aus einigen Dienstleistungen zur Verfügung, was einen effektiven Steuersatz von 10 % ergibt. In einigen Fällen wird ebenso bis Dezember 2005 oder Dezember 2010 der Steuersatz von 10 % gelten. Für weitere detaillierte Informationen über die irische Körperschaftsteuerreform siehe: Haccius, C. (2000), "The Irish corporation tax revolution", *Bulletin for International Fiscal Documentation*, Bd. 54, Nr.3, SS. 122-132.

für alle EU-Mitgliedstaaten, aber *ohne* Irland berechnen, stellen wir fest, dass dieser Indikator gefallen ist. Wenn wir die Daten von Irland *mit einschließen*, ist die Standardabweichung höher.

**Tabelle 1: Gesetzliche Körperschaftsteuersätze in EU-Mitgliedstaaten**  
(1999-2002) Prozentsätze <sup>(1)</sup>

	1999	2002	Varianz (%)
<b>ÖSTERREICH</b>	34	34	0,00
<b>BELGIEN</b>	39	30 (a)	-23,08
<b>DÄNEMARK</b>	32	30	-6,25
<b>FINNLAND</b>	29	29	0,00
<b>FRANKREICH</b>	33,3	33,3	0,00
<b>DEUTSCHLAND</b>	40	25	-37,50
<b>GRIECHENLAND</b>	40	35	-12,50
<b>IRLAND</b>	10(b)	10(b)	0,00
<b>ITALIEN</b>	37	34(c)	-8,11
<b>LUXEMBURG</b>	30	22	-26,67
<b>NIEDERLANDE</b>	35	34,5	-1,43
<b>PORTUGAL</b>	34	30	-11,76
<b>SPANIEN</b>	35	35	0,00
<b>SCHWEDEN</b>	28	28	0,00
<b>VEREINIGTES KÖNIGREICH</b>	30	30	0,00
<b>Europäischer Durchschnitt</b>	32,42	29,32	-9,56
<b>Standardabweichung</b>	7,29	6,55	-10,18

<sup>(1)</sup> Ohne Aufschläge oder lokale Steuern

- (a) Unter Berücksichtigung der im September 2001 von der belgischen Regierung angekündigten Körperschaftsteuerreform. Der Körperschaftsteuer-Regelsatz wird von 39 % auf 33 % und schließlich auf 30 % gesenkt.
- (b) Im Falle Irlands wird der effektive Steuersatz für die meisten Unternehmen mit 10 % angesetzt.
- (c) Die italienische Regierung hat vor kurzem die Senkung der Körperschaftsteuer auf 34 % für das nächste Jahr gebilligt.

Obwohl der Körperschaftsteuer-Regelsatz in Irland 16 % beträgt, werden die meisten Unternehmen – also die, die ihre Gewinne aus dem Verkauf von gefertigten Gütern und aus Dienstleistungen beziehen – mit einem effektiven Steuersatz von 10 % belastet. Dieser galt für den Zeitraum von 1999 bis 2002. Geht man von einem irischen Körperschaftsteuersatz von 10 % aus, hat die Streuung der Körperschaftsteuersätze in der Europäischen Union in den letzten 4 Jahren um mehr als 10 % abgenommen.

Kurz gesagt, ist der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz in der EU als Folge der letzten Körperschaftsteuerreform in den Mitgliedstaaten von 32,42 % im Jahre 1999 auf 29,2 % für 2002 gefallen. Im gleichen Zeitraum nahm die Streuung der Körperschaftsteuersätze in der

#### Körperschaftsteuer in Irland

Jahr	"Regelsteuersatz in %"	"Fälle III, IV und V" in %"	"Zehn-Prozent-Regime"
2000	24	25	10
2001	20 und 12,5*	25	10
2002	16 und 12,5*	25	10
2003	12,5	25	0 (Ausnahmen für 10 bis 2010)

\* Unter 254.000 € Gewerbesteuer. Darüber abnehmende Vergünstigung.

EU um mehr als 10 % ab. Wenn man darüber hinaus die andauernden Steuerreformen berücksichtigt, werden die gesetzlichen Körperschaftsteuersätze in naher Zukunft weiter gesenkt.

Man kann dies als Beleg dafür nehmen, dass diese Trends zu einem gewissen Grade einen "Unterbietungswettbewerb" (siehe nächster Abschnitt) darstellen. Wahr ist andererseits aber auch, dass die Unterschiede zwischen den Ländern – sei es als Folge des Steuerwettbewerbs oder der bewussten Koordinierung – im Fall des Hauptsteuerreibers, der die Wettbewerbsfähigkeit, die Investitionen und die Finanzierungsentscheidungen beeinträchtigt, stetig abnehmen. Bereits im Jahre 2002 wurde das von der Kommissionsstudie auf der Grundlage der Daten von 1999 festgestellte Haupthindernis für die grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit im Binnenmarkt deutlich reduziert.

### ***Der internationale Rahmen***

Eine weitere wichtige Frage ist allerdings die Richtung, die die nationalen Steuerreformen nehmen. Diese zeigen, dass es eine Diskrepanz zu den politischen Empfehlungen gibt. Eine Reform der Körperschaftbesteuerung hin zu einer neutralen Gewerbesteuerung, die die Erträge von Grenzinvestitionen von den Steuern befreit (d.h. der Übergang zu einer Cash-Flow-Unternehmenssteuer, welche die neue Kapitalbildung steuerfrei lässt) wird schon seit langem befürwortet<sup>17</sup>. Doch haben die meisten Reformen die entgegengesetzte Richtung eingeschlagen.

Nach Haufler und Schjelderup (2000)<sup>18</sup> ist ein möglicher Grund für die Diskrepanz zwischen den politischen Empfehlungen und den derzeitigen Körperschaftsteuerreformen die zunehmende Internationalisierung der Volkswirtschaften, insbesondere durch die wachsende Bedeutung multinationaler Unternehmen.<sup>19</sup> Unter den Bedingungen einer Zunahme der ausländischen Direktinvestitionen veranlasst der Wettbewerb um "spekulative Gewinnerwartungen" die Mitgliedstaaten dazu, ihre Körperschaftsteuerstrukturen hin zu niedrigeren gesetzlichen Steuersätzen – ausgeglichen durch eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage – zu verzerren.

---

<sup>17</sup> Siehe Meade Committee (1978), *The structure and reform of direct taxation*, Institute for Fiscal Studies, London, und Sinn, H. W. (1987), *Capital income taxation and resource allocation*, North-Holland, Amsterdam. Der Übergang zu einer Cash-Flow-Steuer wird auch als eine Alternative zu einer EU-weiten Harmonisierung der Körperschaftsteuer angesehen (Cnossen und Bovenberg (1997)), *Company tax co-ordination in the European Union: Some further thoughts on the Ruding Committee Report*, Bleijer, M.I. und Ter-Minassian, T. (Hrsg), SS.164-178.

<sup>18</sup> Haufler, A. und Schjelderup, G (2000), "Corporate tax systems and cross country profit shifting", *Oxford Economic Papers* Nr. 52, SS. 306-325. Der Artikel analysiert die optimale Besteuerung von Körperschaftsgewinnen, wenn Regierungen, die gezwungen sind, ein bestimmtes Körperschaftsteueraufkommen einzunehmen, sowohl den Steuersatz als auch die Bemessungsgrundlage für die Unternehmenssteuer wählen können. Der Artikel untersucht die Auswirkungen der grenzüberschreitenden Gewinnverlagerung auf Körperschaftsteuersysteme und auf Reformen wie der Senkung von Steuersätzen in Verbindung mit der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage über die letzten zehn Jahre. Diese mögen als eine optimale politische Anpassung an die ansteigenden ausländischen Direktinvestitionen begründet sein. Die Autoren kommen zu dem Schluss: Wenn ausländische Direktinvestitionen gestattet sind und den Unternehmen die Gewinnverlagerung zwischen den Ländern durch die Transferpreisgestaltung erlaubt ist, wird es für jede Regierung am besten sein, Investitionsentscheidungen im Hinblick auf die Senkung der Steuersätze und zur Begrenzung der Anreize für die Gewinnverlagerung zu verzerren.

<sup>19</sup> Multinationale Unternehmen reagieren in erster Linie auf Unterschiede bei den gesetzlichen Steuersätzen zwischen den Ländern (siehe: Deveraux, M.S. (1992), "The Ruding Committee Report: an economic assessment", *Fiscal Studies*, Bd. 13, Nr. 2, SS. 96-107, und Keen, M. (1993), "The welfare economics of tax co-ordination in the European Community: a survey", *Fiscal Studies*, Bd. 14, Nr. 2, SS. 15-36)).



Dies ebnet den Weg für einen EU-weiten *Mindest*-Körperschaftsteuersatz, der bei der Bekämpfung der Gewinnverlagerungsstrategien multinationaler Firmen helfen könnte. Der Ruding-Ausschuss schlug 1992 diese Maßnahme in seinem Bericht vor. Gemäß Haufler (1999)<sup>20</sup> führt die zunehmende Bedeutung von Transferpreisvorschriften in international eingebundenen Unternehmen zu sehr flexiblen Antworten spekulativer Gewinnerwartungen auf unterschiedliche nominale Steuersätze. Ein EU-weiter Mindest-Körperschaftsteuersatz würde den Wettbewerb um die Gewinnertragsteueraufkommen verhindern (Deveraux 1992)<sup>21</sup>.

Nichtsdestoweniger können multinationale Firmen hohe EU-Körperschaftsteuersätze durch Gewinnverlagerung in andere, Niedrigsteuer-Hoheitsgebiete in denen das Unternehmen operiert, umgehen. Multinationale Unternehmen können auf Steuerharmonisierungsmaßnahmen in Europa entweder durch die Neuansiedlung der Produktion in Nichtmitgliedstaaten (wenn sie durch die Investition in Europa niedrige unternehmensspezifische Mietkosten erreichen) oder durch Gewinnverlagerung in Niedrigsteuer-Länder außerhalb der Union reagieren. So ist es den multinationalen Firmen möglich, in Europa anzusiedeln und vom Zugang zum Binnenmarkt sowie von den nationalen Infrastrukturen zu profitieren, aber sich dennoch hohen EU-Körperschaftsteuersätzen zu entziehen.

Das Problem ist daher umfassender. Vor dem Hintergrund der weltweiten Mobilität der Bemessungsgrundlagen reicht die steuerpolitische Koordinierung auf der EU-Ebene nicht aus; sie muss auf der internationalen Ebene stattfinden.

Einige Autoren schlagen als eine mögliche Alternative gemäß dem US-amerikanischen Beispiel die Ergänzung des herkömmlichen Grundsatzes des Fremdpreisvergleichs durch die "Methode der Gewinnvergleichbarkeit" vor. Diese Regelung verleiht den US-Steuerbehörden das Recht, die Unternehmenssteuern auf der Grundlage der Rentabilität vergleichbarer Unternehmen derselben Branche über einen längeren Zeitraum zu berichtigen. Eine systematischere Lösung wäre eine EU-weite Anwendung der Aufteilungsformel (oder einheitlichen Besteuerung), wie sie derzeit von den USA für in mehreren Staaten operierende Unternehmen angewendet wird.

### **Bericht der Konferenz über Unternehmensbesteuerung**

Die vom 29.-30. April 2002 in Brüssel abgehaltene Konferenz, zu der die Kommission mehrere hundert Vertreter aus Wirtschaft, Regierungen und Universitäten eingeladen hatte, hatte zum Ziel, eine breit angelegte Debatte über die neue Kommissionsstrategie für eine europäische Unternehmensbesteuerung zu initiieren. Die Diskussion konzentrierte sich insbesondere auf vier allgemeine Verfahren einer konsolidierten Unternehmensbesteuerungsgrundlage:

- Home State Taxation (Besteuerung nach den Regeln im Wohnsitzland),

---

<sup>20</sup> Haufler, A (1999), "Prospects for Co-ordination of Corporate Taxation and the Taxation of Interest Income in the European Union", *Fiscal Studies*, Bd. 20. Nr. 2, SS. 133-153. Der Artikel bewertet die jüngsten Vorschläge für eine koordinierte Kapitalsteuerpolitik in der Europäischen Union und konzentriert sich auf eine EU-weite Mindestquellensteuer auf Zinseinkünfte und alternative Möglichkeiten zur Steigerung des effektiven Steuersatzes für Körperschaftsgewinne. Der Artikel kommt zu dem Schluss, dass durch die Koordinierungsvorschläge der EU mit einer gewissen Gesamtleistungssteigerung zu rechnen ist, dass aber zusätzliche Steuereinnahmen im Großen und Ganzen auf die Gruppe der kleinen Sparer beschränkt sein wird, während sich hochmobile Großinvestoren wahrscheinlich der EU-Steuer entziehen werden.

<sup>21</sup> Deveraux, M.S. (1992), "The Ruding Committee Report: an economic assessment", *Fiscal Studies*, Bd. 13, Nr. 2, SS. 96-107.

- eine einheitliche konsolidierte Bemessungsgrundlage;
- eine europäische Gesellschaftsteuer und
- eine vollständig harmonisierte Steuerbemessungsgrundlage.

Diese Vorschläge werden in Tabelle 2 verglichen.

Fritz Bolkestein, der für Steuern zuständige EU-Kommissar, stellte die brisanten Fragen in einen Zusammenhang mit den "Lissabon-Prozess".

*Ohne entschiedene Maßnahmen an der Steuerfront wird die EU ihr selbstgestecktes Ziel, in diesem Jahrzehnt die wettbewerbsfähigste und dynamischste, wissensgestützte Wirtschaft der Welt zu werden, verfehlen.*

Die meisten Konferenzteilnehmer waren sich allerdings einig, dass es eine Reform des europäischen Körperschaftsteuersystems geben müsse. Insbesondere die Unternehmensvertreter beklagten, dass die europäischen Steuersysteme nicht mit der Entwicklung am internationalen Markt Schritt hielten.

Benedetto Della Vedova, *Berichterstatter* für den Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments über die Mitteilung der Kommission, mahnte zur Vorsicht (siehe Einleitung). Er unterstrich aber auch, dass die Entschließung des Europäischen Parlaments zu diesem Thema die Auffassung der Kommission teile, die schnelle Beseitigung von Steuerhindernissen für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in Europa zu unterstützen.

Es gab jedoch keine vollständige Einigkeit über die beste Methode. Die Option der **Besteuerung nach den Regeln im Wohnsitzland**, die sich auf die Arbeiten der Stockholmer Gruppe<sup>22</sup> stützt, fand breite Zustimmung. Diese Option würde insbesondere die KMU begünstigen, die nur noch dem heimischen Steuerrecht, mit dem sie bereits vertraut wären, unterliegen würden. Sie würde auch die Notwendigkeit zur Schaffung eines neuen harmonisierten Gesetzes erübrigen und mit dem Subsidiaritätsprinzip im Einklang stehen. Darüber hinaus müsste die Besteuerung nach den Regeln des Wohnsitzlandes nicht von allen Mitgliedstaaten zusammen angenommen werden. Ländergruppen mit ähnlichen Steuergesetzen könnten einer Annahme des Systems unter sich zustimmen, indem sie bestehende Praxis auf andere anwenden.

Einige Mitglieder waren gegen die Besteuerung nach den Regeln im Sitzland. Insbesondere wurde argumentiert, dass verschiedene am selben Markt miteinander konkurrierende Unternehmen verschiedene Steuerregelungen anwenden würden und dass es zu einer Verlagerung des Unternehmenssitzes in den "komfortabelsten" Mitgliedstaat führen würde, und zu einem Wettbewerb um Steuerbemessungsgrundlagen.

Die bevorzugte Lösung für die Verfechter dieser Auffassung – mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit die Mehrheit – war die **Gemeinsame konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage** die als eine Option für Unternehmen besteht, die in mehr als einem Mitgliedstaat gewerblich tätig sind. Die Bemessungsgrundlage für all diese Unternehmen wäre dieselbe, aber die auf die Bemessungsgrundlage angewendeten Steuersätze würden gemäß dem in jedem einzelnen Mitgliedstaat erzielten Umsatz variieren. Die Hauptvorteile wären:

---

<sup>22</sup> Eine Gruppe von Einzelpersonen aus Europa und Nordamerika, die sich seit 1993 regelmäßig zur Erörterung der Körperschaftsteuerfragen getroffen haben. Ihr ursprünglicher Vorschlag für ein Home-State-Taxation-System aus dem Jahre 1999 wurde seitdem weiter ausgearbeitet (siehe *Home State Taxation* von Lodin, S.O. und Gammie, M., IBDF Research Department, Amsterdam 2001).

- Die sich aus der Notwendigkeit der Handhabung von 15 Steuersystemen innerhalb des Binnenmarkts ergebenden Erfüllungskosten würden deutlich gesenkt.
- Transferpreisprobleme innerhalb einer Unternehmensgruppe würden beendet, zumindest innerhalb der EU.
- Gewinne und Verluste würden im Grundsatz automatisch auf einer EU-Grundlage konsolidiert.
- Viele internationale Umstrukturierungsoperationen würden physikalisch leichter und kostengünstiger.

Die Haupteinwände gegen diese Option waren, dass sie zusätzlich zu den 15 bereits bestehenden nationalen Gesetzen die Schaffung einer 16. Steuerbemessungsgrundlage notwendig machen und sie den Unternehmen zu viel Wahlmöglichkeiten zwischen den Gesetzen ermöglichen würde. Eine Minderheit sprach sich für eine Hinwendung zu einer verpflichtenden, vollständig harmonisierten Steuerbemessungsgrundlage aus, sobald eine solche praktikabel sei.

Da sich die Debatte jedoch weiter entwickelte, wurde deutlich, dass die Meinungsunterschiede nicht so ausgeprägt waren, wie dies zuerst schien, und zum Teil mit dem geplanten Zeitrahmen zu tun hatten. Sven-Olof Lodin, einer der Erfinder der Besteuerung nach den Regeln im Sitzland, wies darauf hin, dass sie der erste Schritt auf dem Weg zur gemeinsamen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage sein könnte. Andere wiederum waren der Auffassung, dass man mit letzterer als einer Option für Unternehmen beginnen könnte, die in mehr als einem Mitgliedstaat präsent sind, und dann als Pflichtsystem eingeführt werden könnte, wenn erst einmal Erfahrungen mit ihrer Anwendung gewonnen seien. Es gab auch Unterstützung für die parallele Einführung von Besteuerung nach den Regeln des Sitzlandes und der gemeinsamen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage: Die erstere für KMU, für die Operationen in anderen Mitgliedstaaten eher gelegentlich oder marginal sind, die letztere für größere Unternehmen, die regelmäßig in mehr als einem Mitgliedstaat operieren.

In einer Reihe von Fragen waren die Schlussfolgerungen der Konferenz allerdings weniger klar.

- Nur wenige Teilnehmer konnten die Harmonisierung der **Körperschaftsteuersätze**, ja nicht einmal die Anwendung eines **Mindeststeuersatzes** befürworten. Es herrschte Einigkeit darüber, dass die Steuersätze zu den Hoheitsrechten der nationalen Regierungen und Parlamente gehören. Dies galt trotz der Ergebnisse der bereits angesprochenen Studie, nach der die Angleichung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage ohne eine Angleichung der Steuersätze die Gefahr in sich birgt, die Divergenz zwischen den Mitgliedstaaten zu erhöhen.
- Aus überwiegend den gleichen Gründen akzeptierten nur wenige die Option einer **Europäischen Gesellschaftsteuer**, die zur Finanzierung des EU-Haushalts beitragen könnte.
- Den **Auswirkungen auf das Steueraufkommen** der verschiedenen Vorschläge für die Mitgliedstaaten wurde kaum Aufmerksamkeit geschenkt. Die Erfahrungen der Vergangenheit zeigen aber, dass solche Auswirkungen, wenn sie auch schwach sein mögen, dennoch die nationalen Finanzministerien stark belasten.

Beachtung fand allerdings die "**Fünfte Option**": die Inangriffnahme einer abgestuften Reform. Hier wurde eine Maßnahme als von zentraler Bedeutung hervorgehoben: den in mehr als einem Mitgliedstaat operierenden Unternehmen zu ermöglichen, die Gewinne und Verluste ihrer verschiedenen Tochtergesellschaften zu konsolidieren.

**Tabelle 2: Vergleich der Körperschaftsteuervorschläge**

	SITZLAND-BESTEUERUNG	EINHEITLICHE KONSOLIDIERTE BEMESSUNGSGRUNDLAGE	EUROPÄISCHE GESELLSCHAFTS-STEUER	HARMONISIERTE BESTEUERUNGSGRUNDLAGE
<b>Anwendung</b>	Optional	Optional	Verpflichtend oder optional	Verpflichtend
<b>Zahl der Systeme</b>	Die bestehenden 15	Die 15 und ein neues	Die 15 und 1	Nur eines
<b>Teilnahme</b>	Alle oder einige Unternehmen	Alle oder einige Unternehmen	Alle oder einige Unternehmen	Alle Unternehmen
<b>Hauptzüge</b>	Die Besteuerungsgrundlage würde mit der Abgabenordnung des Sitzlandes des Unternehmens abgestimmt (d.h. wo der Hauptsitz ist)	Neue harmonisierte EU-Regeln zur Festlegung einer einzigen europaweiten Besteuerungsgrundlage.	Ursprünglich als verpflichtende europäische Körperschaftsteuer für multinationale Großunternehmen konzipiert, könnte eine Option sein.	Zur Harmonisierung der nationalen Unternehmenssteuervorschriften durch Schaffung eines einzigen Systems der EU-Gesellschaft als Ersatz für die bestehenden nationalen Systeme
<b>Vorteile</b>	Schnell greifende, einfache und pragmatische Regeln	Dies könnte der erste Schritt zu einer langfristigen harmonisierten Besteuerungsgrundlage sein	Die Steuer könnte auf europäischer Ebene erhoben werden und eine Einnahmequelle der EU sein	Die umfassendste Lösung und die beste Option für ein besseres Funktionieren des Binnenmarktes und der Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Unternehmen
	Politisch machbar	Politisch machbar		
	Bedarf keiner Harmonisierung bestehender Regeln	Bedarf keiner Harmonisierung bestehender Besteuerungsregeln		
<b>Nachteile</b>	Steuersatzwettbewerb unter den Mitgliedstaaten	Besondere und technische Probleme beim Erreichen einheitlicher Besteuerungsregeln: eine neue Abgabenordnung müsste konzipiert werden	Mögliche politische Probleme bei der Genehmigung	Größere politische Probleme beim Erreichen einer Einigung
	Schwierigkeiten bei der Anwendung in allen Mitgliedstaaten	Komplizierter: multinationale Unternehmen müssten die 15 bestehenden Systeme und ein neues kennen, um die beste Option zu wählen	Kompliziert: 15 bestehende Regelungen und eine neue	

Die Kommission hat noch nicht ihre eigenen Schlussfolgerungen aus der Konferenz veröffentlicht. Sie wird bis Ende 2003 in einer neuen Mitteilung Einzelheiten ihrer Fortschritte bei der EU-Gesellschaftsteuerung veröffentlichen. Zum Schluss der Konferenz stellte Michel Vanden Abeele, Generaldirektor der GD Steuern- und Zollunion, die kurzfristigen Pläne der Kommission für den Umgang mit steuerlichen Hindernissen für den Zugang zum Binnenmarkt sowie ihre mittel- und langfristigen Pläne für eine Konsolidierung der Besteuerungsgrundlage (siehe Tabelle 3) vor.

**Tabelle 3: Aktionsplan zur Unternehmensbesteuerung in der EU**

<b>KURZFRISTIG</b>	Verbesserung der Umsetzung der derzeitigen Richtlinien: Fusionsrichtlinie und Richtlinie zu Mutter-/Tochtergesellschaften
	Entwicklung von Leitlinien zu den Urteilen des Europäischen Gerichtshofes über die Unternehmensteuern der Mitgliedstaaten und die Doppelbesteuerungsabkommen sowie die Koordinierung von deren Umsetzung durch geeignete Mitteilungen der Kommission
	Vorlage eines Vorschlags für eine Richtlinie zur Erneuerung und Verbesserung des Schiedsgerichts-Abkommens
	Vorbereitung einer Mitteilung zum Thema der Doppelbesteuerungsabkommen der Mitgliedstaaten mit Blick auf einen möglichen Abschluss eines multilateralen Abkommens oder auf eine Einigung über ein EU-Modell
	Erforschung des besonderen Potenzials einer umfassenden Unternehmensbesteuerungsregelung und einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die EU-weite Unternehmenstätigkeit, um für das Projekt den bestmöglichen Weg nach vorn festzulegen
	Sicherstellung, dass der derzeitige Korpus des EU-Gesellschaftsteuerrechts vollständig auf Gesellschaften, die ab 2004 unter dem Europäischen Gesellschaftsstatut gegründet werden, angewendet wird
<b>MITTELFRISTIG</b>	Umsetzung der Strategie, den Unternehmen eine konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage zu gewähren
<b>LANGFRISTIG</b>	Wünschenswert wäre eine vollständig harmonisierte Besteuerungsgrundlage

Die Kommission arbeitete an einem Pilotprojekt zur vorübergehenden Nutzung durch eine beschränkte Anzahl von Unternehmen: kleinere und mittlere Unternehmen (im Wesentlichen Besteuerung im Sitzland), oder Unternehmen, die die Form *Societas Europaea*<sup>23</sup> annehmen (im Wesentlichen einheitliche konsolidierte Besteuerungsgrundlage). Diese Strategie könnte zunächst in einigen wenigen Mitgliedstaaten umgesetzt werden.

<sup>23</sup> Diese Unternehmensstruktur wird Körperschaften die Gründung einer Europäischen Gesellschaft ermöglichen. Es ist ein neues auf dem Gemeinschaftsrecht fußendes Rechtsinstrument, das den Unternehmen die Möglichkeit bietet, eine Europäische Gesellschaft zu gründen, die formal unter dem lateinischen Begriff *Societas Europaea* (SE) bekannt ist. Eine SE wird in der Lage sein, europaweit zu operieren und dem unmittelbar in allen Mitgliedstaaten anwendbaren Gemeinschaftsrecht unterliegen. Das Europäische Gesellschaftsstatut ist in zwei Rechtstexten festgeschrieben: in einer Verordnung, die die gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen festlegt (ABl. L294, 10.11.2001, SS. 1-21) und in einer Richtlinie über die Beteiligung der Arbeitnehmer (ABl. L294 10.11.2001, SS. 22-32). Die Verordnung und die Richtlinie treten drei Jahre nach ihrer offiziellen Annahme in Kraft.

## Jüngste Entwicklungen in den Mitgliedstaaten<sup>24</sup>

### ÖSTERREICH

Die wichtigsten neuen von der österreichischen Regierung verabschiedeten Maßnahmen sind:

- Ein zusätzlicher Vorsteuerabzug von 10 % für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen wurde eingeführt. Dieser zusätzliche Vorsteuerabzug wird bei Aufwendungen für Aktivitäten gewährt, die bestimmten Bedingungen unterliegen. Unternehmen, die Steuerverluste erwirtschaften, können nun eine Prämie von 3 % der Forschungsaufwendungen beantragen, die dem Steuerkonto gutgeschrieben werden. Die auf den zusätzlichen Vorsteuerabzug anwendbaren Bestimmungen gelten auch für die Prämie.
- *Vorsteuerabzug durch Abschreibung:* Aufwendungen für den Bau, die im Jahr 2002 stattgefunden und in den Gebäudekosten kapitalisiert wurden, können zu einem Prozentsatz von 7 % im voraus abgeschrieben werden.
- *Zusätzlicher Steuerabzug für Fort- und Weiterbildungsaufwendungen:* Der zusätzliche Steuerabzug für Fortbildungs- und Weiterbildungsaufwendungen wurde von 9 % auf 20 % erhöht. Unternehmen, die Steuerverluste erwirtschaften, können eine Prämie von 6 % für Fort- und Weiterbildungsaufwendungen beantragen, die dem Steuerkonto gutgeschrieben werden.

Alle diese Maßnahmen traten ab Januar 2002 in Kraft.

Am 17. Dezember 2001 veröffentlichte der Finanzminister eine neue Abgabenordnung, die das Rückerstattungssystem der österreichischen Quellensteuern unter dem Doppelbesteuerungsabkommen erleichtert. Die betreffenden Quellensteuern umfassten Dividendenzinsen, Lizenzgebühren, Kapitalerträge und Zahlungen an bestimmte

---

<sup>24</sup> Die in diesem Abschnitt beschriebenen steuerlichen Entwicklungen betreffen nur das Feld der Unternehmensbesteuerung in den EU-Mitgliedstaaten der letzten zwei oder drei Jahre, und es sind nur die wichtigsten Maßnahmen benannt. Eine detaillierte Beschreibung, wie Körperschaftsteuern in europäischen Ländern erhoben werden, finden sich in früheren *Arbeitsdokumenten des Europäischen Parlaments* (siehe ECON 105 und ECON 125). In diesem Bereich bieten mehrere Quellen Informationen: die Periodika *World Tax Advisor* (Deloitte und Touche); *Tax News International* (Ernst und Young) und die folgenden Webseiten:

- Bundesministerium für Finanzen (Österreich): <http://www.bmf.gv.at>
- Ministère des Finances (Belgien): <http://www.minfin.fgov.be>
- Finansministeriet (Dänemark): <http://www.fm.dk>
- Valtiovarainministeriö (Finnland): <http://www.vn.fi>
- Ministère de l'Économie (Frankreich): <http://www.finances.gouv.fr>
- Bundesministerium der Finanzen (Deutschland): <http://www.bundesfinanzministerium.de>
- General accounting Office (Griechenland): <http://www.mof-glk.gr>
- Department of Finance (Irland): <http://www.irlgov.ie> and Irish Revenue: <http://www.revenue.ie>
- Ministero delle Finanze (Italien): <http://www.finanze.it>
- Ministère des Finances (Luxemburg): <http://www.etat.lu/FI>
- Ministerie van Financiën (Niederlande): <http://www.minfin.nl> and <http://www.belastingdienst.nl>
- Ministério das Finanças (Portugal): <http://www.min-finanzas.pt> and <http://www.dgci.min-finanzas.pt>
- Ministerio de Hacienda (Spanien): <http://www.minhac.es>
- Finansdepartementet (Schweden): <http://www.finans.geringen.se>
- H. M. Treasury (Vereinigtes Königreich): <http://www.hm-treasury.gov.uk> and Inland Revenue: <http://www.inlandrevenue.gov.uk>

Steuerpflichtige einschließlich Athleten, Leichtathleten, Lektoren und Künstler. Die Regelung bietet neue Steuerarten, die von Gebietsansässigen der Vertragsländer genutzt werden können, um eine Rückerstattung der Quellensteuer, die am oder nach dem 1. Januar 2002 verdienten Einkommen erhoben wurde, zu erlangen.

### **BELGIEN**

Im September 2002 kündigte die belgische Regierung eine Reform der Körperschaftbesteuerung an, die eine deutliche Senkung der Steuersätze beinhaltet. Die Körperschaftsteuersätze werden in zwei Phasen gesenkt. Zunächst wird der Körperschaft-Regelsteuersatz von 39 % auf 33 % gesenkt (erhöht durch eine ergänzende Krisenabgabe zu einem globalen Satz von 33,9 %), dann wird der Steuersatz auf 30 % gesenkt (die ergänzende Krisenabgabe wird dann wegfallen). Die Steuersätze für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) werden von 28,84 % auf 24,25 % gesenkt.

Um die Reformen haushaltsneutral zu gestalten, werden die Steuersenkungen von anderen Maßnahmen begleitet:

- Eine Stärkung der Bestimmungen für unzureichende Kapitalausstattung.
- Eine Quellensteuer von 10 % auf Kapitalerträge aus Geschäftsanteilen, wenn das Unternehmen liquidiert wird oder wenn es seine eigenen Aktien kauft.
- Eine Änderung der Abschreibungsregeln.

Im Dezember 2001 kündigte die Regierung folgende Maßnahmen an:

- Abschreibung *pro rata temporis* eines Vermögenswertes im Jahr seines Erwerbs. Daraus folgt, dass die Abschreibung eines Vermögenswertes für das Erwerbsjahr nur für den Zeitraum gestattet ist, in dem der Vermögenswert tatsächlich genutzt wird.
- Steuerbefreiung für von kleinen und mittleren Unternehmen in Anlagevermögen reinvestierte Gewinne. Der Höchstbetrag für die Steuerbefreiung wird 37.5000,00 Euro oder 50 % der zu versteuernden Gewinne, je nachdem, welcher Betrag niedriger ist.
- Die Möglichkeit, für jede Transaktion eine verbindliche Zusage zu erhalten.
- Keine steuerliche Abzugsfähigkeit bestimmter regionaler Steuern, einschließlich der Umweltsteuer.

Die Reformen werden voraussichtlich 2003 in Kraft treten.

### **DÄNEMARK**

Am 7. Februar 2002 legte die dänische Regierung einen Gesetzesentwurf (NR. L 99) vor, der vom dänischen Parlament am 17. Mai 2002 verabschiedet wurde.

Eine der Hauptveränderungen ist eine niedrigere Eigentumsanforderung für steuerfreie Dividenden. Nach geltendem Recht sind dänische Unternehmen von Steuern auf Dividenden aus ihren dänischen und ausländischen Tochtergesellschaften befreit.

Ausländische Muttergesellschaften sind ebenfalls von der dänischen Quellensteuer auf Dividenden ihrer dänischen Tochtergesellschaften befreit, wenn

- der Empfänger mindestens 25 % des Aktienkapitals des Dividendenzahlers besitzt und
- die Aktien für einen Zeitraum von mindestens 12 Monaten, in dem eine Dividendenausschüttung stattfand, in dessen Besitz waren.

Die 25 %ige Beteiligung wird auf 20 % reduziert und auf inländische, von einem dänischen Unternehmen von deren Tochterunternehmen erhaltenen Dividenden sowie auf ausländische Dividenden angewendet, die ein dänisches Unternehmen an sein dänisches oder ausländisches Tochterunternehmen gezahlt hat. Die neuen Regeln gelten allgemein ab dem 1. Januar 2002. Die 20 %-Schwelle gilt für Dividenden, die ab dem 1. Januar 2002 erklärt wurden.

Die Begrenzung auf fünf Jahre für den Verlustvortrag wurde aufgehoben, so dass Verlustvorträge nun für unbegrenzte Zeit vorgenommen werden können. Dies gilt für Verluste im Haushaltsjahr 2002 und danach.

Die dänischen Körperschaftsteuersätze wurden in den letzten zehn Jahren deutlich gesenkt. Vor 1991 lag der Satz bei 40 %; 1991 und 1992 war er 38 %; 1992 gab es eine weitere Senkung auf 34 %; nach 1998 dann auf 34 % und kurz darauf auf 32 %. Derzeit beträgt der Steuersatz 30 %.

### ***FINNLAND***

Mit Wirkung vom 1. Januar 2000 wurde der Körperschaftsteuersatz von 28 % auf 29 % erhöht. Der Quellensteuersatz auf Dividenden, die an Gebietsfremde bezahlt werden, wurde ebenfalls von 28 % auf 29 % erhöht. Steuerabkommen können den inländischen Quellensteuersatz senken. Der Steuersatz für die folgenden Einkünfte natürlicher Personen wurde ebenfalls von 28 % auf 29 % erhöht:

- für Dividenden, die von notierten Unternehmen gezahlt wurden;
- für Dividenden, die von nicht notierten Unternehmen bezahlt wurden und als Kapitalertrag angesehen werden und
- für Zinserträge.

Allerdings sind Zinsen, die an Gebietsfremde bezahlt werden, generell steuerfrei. Der neue Steuersatz betrifft Gewinnausschüttungen des Jahres 1999 unter dem finnischen Anrechnungssystem für Steuerguthaben. Das gewinnausschüttende Unternehmen wird mit einem Steuersatz von 28 % besteuert, und das verfügbare Steuerguthaben wird nach diesem Satz berechnet. (7/18 der Dividende); doch wird der Empfänger von Dividenden aus dem Jahre 2000 mit einem Steuersatz von 29 % besteuert. Im Ergebnis zahlen finnische gebietsansässige Empfänger von Dividenden für Gewinne aus dem Jahr 1999 einen Steuersatz von 1,4 % auf den erhaltenen Dividendenbetrag. Dividendeneinkünfte sind aufgrund des Steuerguthabens normalerweise steuerfrei. Für Gewinne aus dem Jahr 2000 ist der Betrag des Steuerguthabens 29/71 der ausgeschütteten Dividende, was einem Steuersatz von 29 % entspricht.

### ***FRANKREICH***

Der am 30. Dezember 2000 verabschiedete Finanzgesetzentwurf 2001 führte erhebliche Veränderungen der Körperschaftsteuer ein, einschließlich Veränderungen an dem zusätzlichen Körperschaftsteuerzuschlag, dem Mutter-/Tochtergesellschaftsregime für Dividenden und dem Steuerguthaben (Steuerguthaben in Verbindung mit der Ausschüttung von Dividenden durch französische Unternehmen). Nach dem Gesetzentwurf wurde der zusätzliche Körperschaftsteuerzuschlag von 10 % auf 6 % für die Haushaltsjahre, die 2001 enden, gesenkt. Dies führte zu einem Gesamtkörperschaftsteuersatz von 35,33 % abzüglich 3,3 % Sozialzuschlag. Für die 2002 endenden Haushaltsjahre wurde der Zuschlag bei einem Gesamtkörperschaftsteuersatz von 34,33 % abzüglich der 3,3 % Sozialzuschlag auf 3 % reduziert.

Das Gesetz sah auch eine Änderung der Regelung für Mutter-/Tochtergesellschaften vor. Unter den früheren Rechtsvorschriften waren 95 % der von einem französischen Unternehmen erhaltenen Dividenden steuerfrei, wenn der Wert der Unternehmensanteile am zinsausschüttenden Unternehmen zumindest 150 Millionen FF betrug oder der Unternehmensanteil am zinsausschüttenden Unternehmen mindestens 10 % des Aktienkapitals des letzteren entsprach. Das Finanzgesetz änderte die Bedingungen für die Begünstigung durch eine 95 %ige Steuerbefreiung. Das 150-Millionen-FF-Kriterium wurde aufgehoben und der Prozentsatz der erforderlichen Aktienanteile, um in den Genuss der Regelung zu kommen, wurde auf 5 % gesenkt. In Ermangelung irgendeiner anders lautenden



Sondermaßnahme galten diese Veränderungen für die am oder nach dem 31. Dezember 2000 endenden Haushaltsjahre.

Gemäß dem Gesetz wurde das Steuerguthaben für Unternehmen, die die Bedingungen des Mutter-/Tochtergesellschafts-Regimes nicht erfüllten, gesenkt. Gemäß den früheren Rechtsvorschriften betrug das Steuerguthaben für diese Unternehmen 40 % der ausgeschütteten Dividenden. Dies wurde auf 25 % für ein im Jahr 2001 genutztes Steuerguthaben und auf 15 % für eines im Jahr 2002 genutztes gesenkt. Für natürliche Personen und Unternehmen, die unter das Mutter-/Tochtergesellschafts-Regime fallen, blieb das Steuerguthaben 50 %.

### **GRIECHENLAND**

Die wichtigste Änderung bei der griechischen Körperschaftbesteuerung in den letzten Jahren war die Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes von 40 % auf 37,5 % oder 35 % für gebietsansässige Körperschaften, die nicht an der Börse notiert werden (Haushaltsjahr 2002)<sup>25</sup>.

### **DEUTSCHLAND**

Die Steuerreform 2000 wurde am 6. Juli 2000 vom Deutschen *Bundestag* mit dem Steuersenkungsgesetz beschlossen. Aufgrund der Zustimmung des *Bundesrates* vom 14. Juli 2000 ist das Gesetz wie geplant zum 1. Januar 2001 in Kraft getreten. Der Entschließung des *Bundesrates*, der die Länder repräsentiert, in die Steuerreform 2000 zusätzliche Mittelstandskomponenten aufzunehmen, ist die Bundesregierung mit dem Steuersenkungsergänzungsgesetz nachgekommen. Der *Bundesrat* hatte am 1. Dezember 2000 dem am 10. November 2000 vom Deutschen *Bundestag* beschlossenen Gesetz zugestimmt. Die die Steuerreform 2000 ergänzenden Komponenten sind daher ebenfalls zum 1. Januar 2001 in Kraft getreten

Eines der Kernelemente der Steuerreform 2000 war die Senkung der Körperschaftsteuersätze auf einheitliche 25 % ab 2001.

Bei der Dividendenbesteuerung wird das Vollarrechnungssystem durch das europataugliche Halbeinkünfteverfahren ersetzt. Anteilseigner müssen also nur noch die Hälfte der Ausschüttungen einer Kapitalgesellschaft im Rahmen der Einkommensteuer versteuern. Damit entfällt die Verrechnung der vom Unternehmen bereits gezahlten Körperschaftsteuer.

Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften durch Kapitalgesellschaften sind künftig in der Regel steuerfrei. Im Interesse der Verhinderung von Missbräuchen gelten aber verschiedene Einschränkungen. Ferner findet die Regelung unter bestimmten Voraussetzungen bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten keine Anwendung. Die Neuregelung setzt ab dem Veranlagungszeitraum 2002 ein.

Private Anteilseigner können Beteiligungen an Kapitalgesellschaften nach Ablauf der Spekulationsfrist von einem Jahr wie bisher steuerfrei veräußern, wenn sie nicht wesentlich beteiligt sind. Die Grenze für die Annahme einer wesentlichen Beteiligung wird jedoch ab 2002 von 10 % auf 1 % gesenkt. Bei steuerpflichtigen Veräußerungen – also innerhalb der Spekulationsfrist oder bei wesentlicher Beteiligung – gilt ab 2002 das Halbeinkünfteverfahren.

Reformen wurden auch zur gezielten Förderung von Personengesellschaften eingeführt.

---

<sup>25</sup> Siehe: IBFD (2002), *European Tax Handbook 2002*.

- Personenunternehmen profitieren von den erheblichen Tarifsenkungen bei der Einkommensteuer.
- Personenunternehmen, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen und Gewerbesteuer zahlen, werden darüber hinaus durch eine pauschalierte Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuerschuld entlastet. Die Ermäßigung wird in Höhe des 1,8-fachen des Gewerbesteuermessbetrags gewährt. Die Gewerbesteuer ist weiterhin als Betriebsausgabe abzugsfähig. Die Regelung ist als Ergebnis des Vermittlungsverfahrens zielgenauer ausgestaltet worden, um Überkompensationen einzuschränken. Gleichwohl werden im Ergebnis die meisten Unternehmer wirtschaftlich in vollem Umfang von der Gewerbesteuer entlastet.
- Der Freibetrag für Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe wird von 30.680 € auf 51.130 € (ab 2002: 51.200 €) erhöht. Alternativ zur "Fünftelungsregelung" wird aus dem Berufsleben ausscheidenden Unternehmern einmal im Leben der sogenannte "halbe Steuersatz" gewährt. Die Regelung gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2001 für Unternehmer mit Vollendung des 55. Lebensjahres bzw. bei dauernder Berufsunfähigkeit. Ausscheidende Unternehmer erhalten damit die Möglichkeit, Gewinne aus Veräußerung und Aufgabe von landwirtschaftlichen, gewerblichen und freiberuflichen Betrieben und Mitunternehmeranteilen mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz besteuern zu lassen.
- Betriebsübergaben und Kooperationen bei mittelständischen Personenunternehmen werden mit Wiedereinführung der Grundsätze des Mitunternehmererlasses (§ 6 Abs. 5 Einkommensteuergesetz (EStG)) erleichtert. Insbesondere in kleinen und mittleren Personenunternehmen hilft die Möglichkeit der steuerneutralen Übertragung von Wirtschaftsgütern mit stillen Reserven bei der Bewältigung der Generationenfolge.
- Die Abschreibung für Neuinvestitionen von kleinen und mittleren Unternehmen wird angepasst und die neuen Abschreibungsbedingungen beibehalten. Der Schwerpunkt der Finanzierungsmaßnahmen liegt in Einschränkungen bei den Abschreibungen:
- Bei der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter wird der Abschreibungssatz von 30 % auf 20 % gesenkt.
- Der Abschreibungssatz für Betriebsgebäude wird von 4 % auf 3 % gesenkt.
- In den amtlichen Abschreibungstabellen werden ab 2001 realitätsnahe Nutzungsdauern zugrunde gelegt.
- Die Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte gemäß § 32c Einkommensteuergesetz entfällt. Sie hat angesichts der neuen pauschalen Gewerbesteueranrechnung keine Bedeutung mehr.
- Die Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung werden zur Eindämmung von Missbräuchen verschärft.

Diese Maßnahmen sind zur soliden Finanzierung der weitgehenden Tarifentlastungen und zur stärkeren Orientierung des Besteuerungsverfahrens an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Einzelnen erforderlich.

Diese kurzfristigen Maßnahmen sollen insbesondere kleinen und mittleren Unternehmen zugute kommen. Als zusätzliche Mittelstandskomponente mit einem Entlastungsvolumen von 650 Millionen Euro wird eine Reinvestitionsrücklage mittelständischer Personenunternehmen die Umstrukturierung ihres Beteiligungsbesitzes erleichtern. Personenunternehmen werden künftig Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bis zu einem Höchstbetrag von 500.000 Euro in neue Beteiligungen, aber auch Gebäude oder ausnutzbare

bewegliche Wirtschaftsgüter übertragen können. Die Reinvestitionsfrist beträgt zwei bzw. vier Jahre (für Gebäude).

Die steuerlichen Rahmenbedingungen für die Umstrukturierung von Personenunternehmen werden darüber hinaus auf der Basis des wiedereingeführten sogenannten Mitunternehmererlasses weiterentwickelt und auf Realteilungen sowie Fallgestaltungen des § 6 b Einkommensteuergesetz ausgedehnt. Das Gesetz enthält auch Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Auslandsbeziehungen und zur Besteuerung verbundener Unternehmen. Die neuen Regelungen traten zum 1. Januar 2002 in Kraft.

Im September 2002 kündigte die deutsche Regierung im Anschluss an die Überflutungen in Mitteleuropa die Verschiebung einiger Maßnahmen der Steuerreform, deren Inkrafttreten für 2003 vorgesehen war, an. Der Körperschaftsteuersatz wurde für das Haushaltsjahr 2003 von geltenden 25 % auf 26,5 % erhöht, um die Reparaturkosten für die Flutschäden zu finanzieren.

### **IRLAND**

Am 7. Februar 2002 wurde die Finanzgesetzesvorlage 2002 veröffentlicht. Im Einklang mit den bereits mit Wirkung vom 1. Januar 2002 beschlossenen Rechtsvorschriften wurde darin der Normalsatz der Körperschaftsteuer von 20 % auf 16 %<sup>26</sup> gesenkt. Der Haushaltsplan sah weder eine Änderung hinsichtlich des Körperschaftsteuersatzes von 12,5 % für kleine Unternehmen, die ein jährliches Betriebsergebnis von weniger als 254.000 Euro erzielen, noch hinsichtlich des 25 %igen Steuersatzes für nichtgewerbliches Einkommen vor. Ab dem 1. Januar 2003 wird der Normalsatz der Körperschaftsteuer für gewerbliche Einnahmen 12,5 % betragen.

Unter den in das Finanzgesetz 2001 eingeführten Zweckbindungsregeln für Verluste konnten Verluste, die in einer dem Regelsteuersatz unterliegenden Aktivität oder einer solchen des verarbeitenden Gewerbes anfielen, nicht von einem höheren Steuersatz unterliegenden Gewinnen abgezogen werden (d.h., von einem Steuersatz von 25 % unterliegenden Erträgen). Das Gesetz bietet Steuererleichterungen für andere Erträge auf der Grundlage der Wertermittlung. Diese Veränderungen gelten für die am oder nach dem 6. März 2001 endenden Rechnungsperioden.

Das Finanzgesetz 2001 sah einen reduzierten Zeitraum für steuerlich zulässige Abschreibungen aufgrund von Aufwendungen für Betriebsanlagen und Maschinen von 7 auf 5 Jahre vor. Der Mehrwertsteuer-Regelsatz wurde mit Wirkung vom 1. März 2002 von 20 % auf 21 % erhöht.

### **ITALIEN**

Das Finanzgesetz 2002 führt erneut Steuervergünstigungen ein, die Unternehmen eine Neubewertung des Gesellschaftsvermögens und von Geschäftsanteilen gestattet, wenn sie eine Ersatzsteuer auf mögliche Kapitalerträge aus der Neubewertung des Vermögens zahlen. Die Ersatzsteuersätze liegen bei 19 % für abschreibungs- oder tilgungsfähiges Vermögen und 15 % für andere Aktiva. Die Unternehmen zahlen die Ersatzsteuer anstelle der Körperschaftsteuer und der lokalen Ertragssteuer. Die Neubewertung kann folgende Steuervergünstigungen nach sich ziehen:

- Größere Abschreibungs- und Tilgungsmöglichkeiten im Zusammenhang mit neu bewertetem Vermögen.
- Geminderte Kapitalerträge für die Übertragung neu bewerteten Vermögens.

---

<sup>26</sup> Siehe aber Fußnote 16 auf SS 20-21.

- Anrechnung eines 5 %igen Abzugs der Erhaltungskosten für größere Vermögenswerte.

Die italienische Regierung beschloss ein neues Gesetz zur Gewährung von Steuerfreibeträgen, "Tremonti-bis" genannt, für Neuinvestitionen italienischer Unternehmen und Filialen von gebietsfremden Unternehmen. Der Freibetrag ähnelt sehr der befristeten Steuerbefreiung "Tremonti", die für die Steuerjahre 1994 und 1995 in Kraft war. Der neue Steuerfreibetrag gilt für die Jahre 2001 und 2002. Unter dem neuen Gesetz werden auch Steuerfreibeträge für betriebliche Schulungen gewährt. Wenn Investitionen in neue Güter in einem Jahr den Durchschnittswert der Investitionen der letzten 5 Jahre übersteigen, kann ein Unternehmen seine steuerpflichtigen Erträge nach der folgenden Berechnungsformel mindern: Steuerfreibetrag = (Investitionen in diesem Jahr – durchschnittliche Investitionen während der letzten 5 Jahre) x 50 %.

Das Haushaltsgesetz 2003 schlägt eine Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes von 36 % auf 34 % vor.

### **LUXEMBURG**

Das Steuerreformgesetz 2002 des luxemburgischen Parlaments vom 21. Dezember 2001 :

- reduziert die nominalen Körperschaftsteuersätze von 30 % auf 22 %;
- reduziert die Bemessungsgrundlage der Gemeindewerbsteuer von 4 % auf 3 %, was zu einer Senkung des effektiven Gemeindesteuersatzes von 9,09 % auf 7,5 % führt;
- reduziert den effektiven Körperschaftsteuersatz (Gesamtsteuersatz) von 37,45 % auf 30,38 %;
- senkt den inländischen Quellensteuersatz für Dividenden von 25 % auf 20 %;
- senkt den vorgeschlagenen einheitlichen Quellensteuersatz von 12 % für alle Arten von Lizenzgebühren auf 10 %;
- und reduziert als Folge der Senkung des Körperschaftsteuersatzes den Satz für Investitionsfreibeträge auf nahezu 12 % des Erwerbspreises für abzugsfähige Vermögenswerte.

Die vorgeschlagene Maßnahme betreffend die Übertragung von Kapitalerträgen aus Aktientausch oder Umwandlung eines Darlehens in Anteile an luxemburgischen Unternehmen, EU-Gesellschaften und gebietsfremden Kapitalgesellschaften wurde überprüft, um zu gewährleisten, dass nur Anteile an gebietsfremden Unternehmen, die einer der luxemburgischen Körperschaftsteuer vergleichbaren Steuer unterliegen, in den Genuss dieser Entlastung kommen.

### **DIE NIEDERLANDE**

Im September 1999 legte das Unterhaus des niederländischen Parlaments einen Gesetzesentwurf für ein neues Einkommensteuergesetz 2001 zusammen mit einem Entwurf der Durchführungsbestimmungen vor. Diese Gesetzesentwürfe bildeten den Kern einer größeren Reform des niederländischen Steuersystems, das als Steuerreformprozess 2001 bekannt ist.

Beide Gesetzesvorlagen wurden am 3. Februar 2000 vom Unterhaus des niederländischen Parlaments und am 9. Mai 2000 vom Oberhaus angenommen. Das neue Einkommensteuergesetz 2001 trat am 1. Januar 2001 in Kraft. Es enthielt viele Veränderungen an den bestehenden Steuergesetzen, wobei die wichtigsten folgende sind:

- Einführung des "Boxen-Systems"<sup>27</sup>;
- Einführung der Anlagenrenditeststeuer;
- Reduzierung der Steuersätze in den bestehenden Steuerklassen;
- Änderungen an einer Reihe von Abzugsmöglichkeiten;
- Ersatz der persönlichen Steuerfreibeträge durch einen allgemeinen Steuernachlass.<sup>28</sup>

Der Regelsatz der Körperschaftsteuer fiel von 35 % auf 34,5 %. Ein Steuersatz von 29 % gilt bis zu einem steuerpflichtigen Einkommen von 22.689 € (der frühere niedrige Satz betrug 30 %).

## **PORTUGAL**

Der von der portugiesischen Regierung im Dezember 2000 vorgelegte Entwurf für eine Einkommensteuerreform führte größere Veränderungen ein, insbesondere zur Vermeidung des Steuerbetrugs und der Steuerflucht. Die Änderungen bei der Körperschaftsteuer umfassten u.a. die Nutzung von *Verlustmethoden* und der fiktiven Besteuerung von Mindestumsätzen für kleine Unternehmen und neue Regeln über die Besteuerung von Aktienoptionen, Kapitalerträgen und der Konzernsteuerkonsolidierung.

Für erzielte Dividenden führt der Vorschlag eine 100 %ige Beteiligungsbefreiung statt des geltenden Steuernachlasses von 95 % in den folgenden drei Fällen vor:

- Für Dividenden, die gebietsansässige portugiesische Körperschaften von anderen gebietsansässigen Körperschaften erhalten haben, wenn die Empfänger mit 25 % oder mehr am Kapital der Zahlstelle direkt beteiligt sind und ihre Beteiligung für mindestens zwei Jahre ununterbrochen bestand, oder im Falle eines unzureichenden Zeitraums die Beteiligung bis Ende des notwendigen Zeitraums gehalten wird. Wenn diese Anforderung nicht erfüllt wird, wird ohne Verbindlichkeit eine Berichtigung des Steuerabzugs betreffend die internationale Doppelbesteuerung von ausgeschütteten Gewinnen geprüft.
- Für Dividenden, die von Körperschaften aus EU-Mitgliedstaaten an portugiesische Körperschaften gezahlt werden, wenn beide die Anforderungen der Richtlinie zu Mutter-/Tochtergesellschaften erfüllen (90/435/EWG).
- Für Dividenden, die von gebietsansässigen Körperschaften an reine portugiesische Holding-Gesellschaften (*Sociedades Gestoras de Participações Sociais*), ohne jede Anforderung eines Beteiligungsprozentsatzes oder eines Beteiligungszeitraums, gezahlt werden.

Das Haushaltsgesetz 2002, das als Gesetz Nr. 109-B/2001 am 27. Dezember 2001 bestätigt wurde, führte mehrere deutliche steuerliche Änderungen einschließlich einer Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes ein. Die wichtigsten Maßnahmen im Gesetz, das für die am oder

<sup>27</sup> Ab Januar 2001 gibt es drei steuerpflichtige Einkommensarten. Diese Einkommensarten werden in drei sogenannte Boxen zusammengefasst:

- Box 1: steuerpflichtiges Einkommen aus Arbeit und Wohneigentum. Das Einkommen in Box 1 unterliegt einem progressiven Steuersatz mit vier Stufen (von 32,35 % bis zu 52 %);
- Box 2: steuerpflichtiges Einkommen aus steuerpflichtiger Firmenbeteiligung. Der feste Steuersatz liegt bei 25 %;
- Box 3: steuerpflichtiges Einkommen aus Sparguthaben und Anlagen. Der feste Steuersatz beträgt 30 %.

<sup>28</sup> Unter dem Einkommensteuergesetz 2001 wurde der persönliche Steuerfreibetrag durch den *heffingskorting* oder allgemeinen Steuernachlass ersetzt. Dies bedeutet einen wirklichen Abzug von dem zu zahlenden Steuerbetrag. Der Steuernachlass gilt unabhängig von der Steuerprogression und umfasst einen allgemeinen Steuernachlass zusammen mit einer Reihe von zusätzlichen Entlastungen.

nach dem 1. Januar beginnenden Haushaltsjahre gilt, werden im Folgenden zusammengefasst.

- *Körperschaftsteuersatz*: Der Körperschaftsteuersatz wurde von 32 % auf 30 % reduziert. Zuvor war er von 34 % auf 32 % gesenkt worden.
- *Ausländische Unternehmen*: Das Haushaltsgesetz 2002 führte neue Maßnahmen ein, um zu verhindern, dass in ausländischen Hoheitsgebieten ansässige Körperschaften sich der Besteuerung in Portugal entziehen. Wenn solche Unternehmen Immobilien besitzen, die nicht verpachtet oder gewerblich genutzt werden, wird ihnen eine fiktive Steuer für Pachteinahmen in Höhe von 1/15 des Steuerwertes der Immobilie auferlegt. Allerdings gilt diese Regel nicht, wenn der Eigentümer nachweist, dass das Eigentum leer steht und nicht von einer in Portugal niedergelassenen Körperschaft genutzt wird. Ein bestehendes weiteres Gesetz enthält eine Liste ausländischer Hoheitsgebiete. Unter dem Haushaltsgesetz 2002 unterliegt das Eigentum von Körperschaften, die in einem Hoheitsgebiet mit einem günstigeren Steuersystem als demjenigen Portugals ansässig sind, einen festen kommunalen Grundsteuersatz von 2 %. Die Regelsätze dieser Steuer bewegen sich zwischen 0,7 % und 1,3 %.
- *Kapitalgewinne gebietsfremder Körperschaften*: Das Haushaltsgesetz 2002 änderte die Steuerbefreiung für Kapitalgewinne, die von gebietsfremden Körperschaften erzielt wurden. Der Anwendungsbereich der Steuerbefreiung ist ausgedehnt worden, um Kapitalgewinne von gebietsfremden Körperschaften aus Optionsscheinen und Sicherheiten (Schuldtitel und Aktien), die von portugiesischen gebietsansässigen Körperschaften ausgegeben wurden, mit einzuschließen. Das neue Gesetz schreibt auch vor, dass Kapitalgewinne aus der Veräußerung von Aktienanteilen an einem portugiesischen Unternehmen durch eine gebietsfremde Körperschaft nicht steuerbefreit sind, wenn die Immobilien mehr als 50 % des Gesamtvermögens des Unternehmens ausmachen, oder wenn das portugiesische Unternehmen eine Holding oder Tochtergesellschaft ist und die Immobilien mehr als 50 % des Vermögens der portugiesischen Tochtergesellschaft der Holding oder der Muttergesellschaft ausmachen.

## **SPANIEN**

Die spanische Regierung hat eine Steuerreform zur Senkung der Körperschaftsteuern angekündigt. Einige Maßnahmen wurden vor kurzem tatsächlich angenommen. Am 28. September 2001 genehmigte die spanische Regierung ein Steuerpaket, das auf die Verbesserung der Bedingungen für kleine und mittlere Unternehmen und auf die Förderung der privaten Altersvorsorge abzielt. Eine der angenommenen Maßnahmen ist die Anhebung des Einkommensbetrags, der zu dem niedrigeren Steuersatz von 30 % besteuert wird, von 3 Millionen € auf 5 Millionen €.

Das Haushaltsgesetz 2002 (*Ley 23/2001 de Presupuestos Generales del Estado*) und das Finanzgesetz 2002 (*Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social*) sehen auch mehrere Maßnahmen im Bereich der Körperschaftbesteuerung vor. Die wichtigsten sind:

- Die Zehnjahresfrist für Verlustvorträge wurde auf 15 Jahre angehoben.
- Die Steuererleichterungen für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen wurde angehoben.
- Eine neue Steueranrechnung von 17% auf Kapitalgewinnsteuern.
- Die Tilgungsfrist für immaterielle Anlagenwerte wurde von 10 auf 20 Jahre erhöht.

## **SCHWEDEN**

Mit Wirkung vom März 2000 verabschiedete die schwedische Regierung die neuen Regeln für den Rückkauf von Anteilen durch notierte staatliche Gesellschaften. Nach diesen Vorschriften müssten die Rückkäufe folgenden Bedingungen genügen:

- Das Anlagevermögen der erwerbenden Gesellschaft muss nach dem Rückkauf intakt bleiben und
- die wieder erworbenen Anteile dürfen 10 % der Gesamtbeteiligung der Gesellschaft nicht überschreiten.

Nach diesen Regeln wird der für die Anteile erhaltene Betrag abzüglich der Kosten für den Erwerb für gebietsansässige Anteilseigner als Kapitalgewinn angesehen; für gebietsfremde Anteilseigner hingegen wird der volle erhaltene Betrag als Dividende behandelt und unterliegt der schwedischen Quellensteuer.

Um Verzerrungen zu korrigieren und eine als gegenüber ausländischen Anteilseignern diskriminierend angesehene Vorschrift abzuändern, wurden vor kurzem neue Maßnahmen verabschiedet, die das schwedische Gesellschaftsteuerrecht mit dem EU-Recht in Einklang bringt. Diese ab Januar 2001 geltenden Regeln sehen vor, dass eine Gesellschaft aus dem europäischen Wirtschaftsraum (EWR), die in Schweden durch eine ständige Niederlassung erwerbsmäßig tätig ist, für Dividenden, die sie von einer schwedischen Gesellschaft für Anteile im Zusammenhang mit der ständigen Niederlassung erhalten hat, von der Steuer befreit werden kann, wenn sie den Bedingungen genügt, denen eine schwedische Gesellschaft für eine Steuerbefreiung auf Dividenden unterliegt, die sie von einer anderen schwedischen Gesellschaft für unternehmensbezogene Anteile<sup>29</sup> erhalten hat. Zusätzlich wird das Recht auf Verrechnung oder Abzug ausländischer Steuern auf ausländische Gesellschaften ausgedehnt, die ihre Geschäfte durch eine ständige Niederlassung in Schweden tätigen.

## **VEREINIGTES KÖNIGREICH**

Die Hauptmaßnahmen im Bericht des vorläufigen Haushaltsplans der Regierung des Vereinigten Königreichs vom 27. November 2001 waren:

- *Verbreiterung des Eingangsteuersatzes für die Körperschaftsteuer.* Die 10%ige Bandbreite des Eingangsteuersatzes für die Körperschaftsteuer wurde für das am 1. April 2002 beginnende Haushaltsjahr von den geltenden 10,000 £ auf erhöht.
- *Reformen der Besteuerung des geistigen Eigentums, des Geschäftswerts und anderer immaterieller Anlagenwerte.* Die Körperschaftsteuerentlastung wird für geistiges Eigentum, den Geschäftswert und andere immaterielle Anlagenwerte gewährt. Die Entlastung für neu erworbene Anlagenwerte wurde auf eine solide Grundlage gestellt und folgt den Rechnungslegungsregeln für die Tilgung solcher Anlagenwerte auf den Gesellschaftskonten. Die Veräußerung von immateriellen Anlagenwerten wird folgerichtig als Einkommen behandelt (unterliegt der neuen Steuerentlastung für Reinvestitionen).
- *Entlastung für Gesellschaftsgewinne auf steuerlich relevante Geschäftsanteile, die folgende Bedingungen erfüllen:* Eine Handelsgesellschaft oder ein Mitglied einer Handelgruppe verfügt über Geschäftsanteile an einer Handelsgesellschaft oder an einer

---

<sup>29</sup> Geschäftsanteile werden als unternehmensbezogen angesehen, wenn sie Sachanlagen sind und jede der folgenden Bedingungen erfüllen: Die Anteile entsprechen mindestens 25 % der Gesamtstimmen der Gesellschaft oder es wird glaubhaft gemacht, dass der Besitz der Anteile der vom Eigner ausgeführten Gewerbetätigkeit zurechenbar ist (die ständige Niederlassung), oder von Gesellschaften, die mit dem Eigner durch Anteilbesitz oder durch das Unternehmen in Zusammenhang stehen.

Handelsgruppe; und eine Beteiligung von mindestens 20 % wurde über einen Zeitraum von 12 Monaten, der nicht länger als ein Jahr vor der Überlassung endet, gehalten.

- *Anreiz für Großunternehmen durch steuerliche Entlastungen für Forschung und Entwicklung:* Dieser neue Anreiz wurde im Haushaltsplan 2001 angekündigt, wurde aber schließlich in das Finanzgesetz 2002 aufgenommen.

Der Haushaltsplan 2002 beinhaltet weitere bedeutende Reformen des Körperschaftsteuersystems im Einklang mit den wesentlichen Grundsätzen des Berichts über den vorläufigen Haushaltsplan. Diese umfassten:

- Eine neue Regelung zur Entlastung von Unternehmen für Aufwendungen im Zusammenhang mit dem geistigen Eigentum, dem Geschäftswert und anderen immateriellen Anlagewerten, um Unternehmen zur Nutzung neuer Chancen in der wissenschaftsgetriebenen Wirtschaft zu ermutigen.
- Eine Steuerbefreiung für Kapitalerträge und -verluste auf steuerlich relevante Geschäftsanteile, um sicherzustellen, dass wichtige Geschäftsentscheidungen über den Umbau der Körperschaft und Reinvestitionen eher aus wirtschaftlichen als aus steuerlichen Gründen gefällt werden. Die Hauptänderungen am ursprünglichen Gesetzesentwurf sind, dass der für die Steuerbefreiung erforderliche prozentuale Geschäftsanteil von 20 % auf 10 % gesenkt wurde, die Schwelle für einen Pflichtanteil in einem Joint-Venture von 30 % auf 10 % und dass die Anforderung für Joint-Venture-Partner, Gesellschaften zu sein, aufgehoben wurde.
- Eine vereinfachte und modernisierte Regelung für die Besteuerung von Körperschaftsschulden, abgeleiteten Verträgen und Devisengewinnen und -verlusten.
- Eine neue Steuererleichterung zur Unterstützung von Forschung und Entwicklung der Großunternehmen.
- Veränderte Besteuerung von ausländischen im VK durch ihre Filialen tätigen Gesellschaften.

Diese Maßnahmen traten am 1. April 2002 in Kraft.

Zur Zeit erwägt die Regierung des VK weitere größere Reformen des Körperschaftsteuersystems. Sie veröffentlichte vor kurzem ein Beratungsdokument über die Körperschaftsteuerreform<sup>30</sup>, um über weitere Steuerreformen und die möglichen Vorteile, die sich aus der Verminderung der Unterschiede zwischen wirtschaftlichen und steuerlichen Gewinnen ergeben, zu beraten. Obwohl die Alternativen, die in dem Dokument erörtert werden, nur beratenden Charakter haben und keine Verpflichtungen für Veränderungen enthält, bietet das Dokument interessante Vorschläge und erörtert die Möglichkeit weiterer Reformen der Körperschaftsteuer, insbesondere in drei Hauptbereichen:

- *Besteuerung von Gewinnen und Verlusten von Sachanlagen:* Das Dokument stellt die Möglichkeiten dar, wie die steuerliche Behandlung von Gewinnen und Verlusten auf Sachanlagen mit der Eintreibung durch die Rechnungslegung in Einklang gebracht werden kann.
- *Die Ablaufplanung zur Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens:* Es werden die Wirkungen der Ablaufplanung, wie sie innerhalb des bestehenden Regimes angewendet wird und wie sie rationalisiert werden könnte, erörtert.

---

<sup>30</sup> [http:// www.inlandrevenue.gov.uk/consult\\_new/corporation\\_tax.htm](http://www.inlandrevenue.gov.uk/consult_new/corporation_tax.htm) Für weitere Einzelheiten siehe Tomsett, E., (2002), "UK Releases Additional Corporation Tax Reform Proposals", *World Tax Advisor*, September 2002.



- *Die Behandlung der Handels- und Investitionsgesellschaften:* Hier wird ein Blick auf die Wirkungen der Unterscheidung zwischen Handel und Investitionen, die an vielen Stellen des bestehenden Regimes charakteristisch ist, geworfen, sowie darauf, ob diese Unterscheidung in der modernen Geschäftswelt noch angemessen ist.

Das Beratungsdokument schneidet auch die Frage der Besteuerung von Konzernen auf einer konsolidierten Grundlage an, möglicherweise als Reform im Anschluss an die Hauptvorschläge.



## II. Besteuerung in den Kandidatenländern

### Vorwort

Dieser Abschnitt konzentriert sich auf die wichtigsten Steuern der dreizehn Kandidatenländer. Zunächst wird in einer Einführung über die Erweiterung der Hintergrund des Prozesses geschildert wie auch die Kriterien, die die Beitrittskandidaten erfüllen müssen; insbesondere werden die im Zusammenhang mit der Besteuerung relevanten Kriterien analysiert; schließlich werden in der Einführung die Übergangsregelungen angesprochen.

Zweitens liefert diese Studie eine aktuelle Analyse der persönlichen Einkommensteuer, der Körperschaftsteuer, der Mehrwertsteuer und der Verbrauchsteuern in den Kandidatenländern<sup>31</sup>.

Der Abschnitt endet mit einigen Überlegungen zu den Folgen der Erweiterung für die zukünftige Besteuerung in der Europäischen Union.

### Vorgeschichte

1993 bezeichnete der Europäische Rat in Kopenhagen die Beitrittsanträge der Mittel- und Osteuropäischen Länder als rechtmäßig. Damit verpflichtete sich die Europäische Union zu einem der ehrgeizigsten Projekte ihrer Geschichte. 1997 sprach sich der Europäische Rat in Amsterdam dafür aus, die Beitrittsverhandlungen 1998 zu eröffnen. Im März 1998 begannen die Beitrittsverhandlungen mit einer "ersten Runde" von sechs Ländern: Zypern, Estland, Ungarn, Polen, Tschechische Republik und Slowenien. Diesen gesellten sich in einer "zweiten Welle" Bulgarien, Lettland, Litauen, Rumänien und die Slowakei hinzu. Im September 1998 stellte Malta erneut einen Beitrittsantrag. Der Europäische Rat von Cardiff begrüßte die europäische Strategie zur Vorbereitung der Türkei auf die Mitgliedschaft. Im März 1999 einigte sich der Europäische Rat in Berlin auf die Finanzinstrumente, die im Rahmen der Heranführungsstrategie eingesetzt werden sollen.

Im Dezember 1999 bekräftigte der Europäische Rat in Helsinki die Bedeutung des Erweiterungsprozesses, an dem die 13 beitrittswilligen Länder (einschließlich der Türkei) gleichberechtigt teilnehmen. Er beschloss auch die Einberufung bilateraler Regierungskonferenzen für Februar 2000, um mit Rumänien, der Slowakei, Lettland, Litauen, Bulgarien und Malta Verhandlungen über die Bedingungen für ihren Beitritt zur Europäischen Union und die sich daraus ergebenden Anpassungen der Verträge aufzunehmen. Er kündigte geeignete Maßnahmen an, damit die Regierungskonferenz für die Reform der Verträge im Februar 2000 offiziell einberufen werden kann. Die Verhandlungen mit Rumänien, der Slowakei, Lettland, Litauen, Bulgarien und Malta wurden am 15. Februar 2000 offiziell eröffnet.

Im Dezember 2000 billigte der Europäische Rat von Nizza die für die Aufnahme der ab Ende 2002 beitriffähigen Kandidatenländer notwendigen institutionellen Anpassungen, die ihnen eine Teilnahme an den Wahlen zum Europäischen Parlament im Jahr 2004 erlauben sollten.

Der Europäische Rat traf auf seiner Tagung in Kopenhagen nicht nur die grundsätzliche Entscheidung über die künftige Erweiterung der Union um die assoziierten Länder Mittel- und Osteuropas. Er legte auch die Kriterien fest, die die Beitrittsländer vor ihrem Beitritt erfüllen müssen.

---

<sup>31</sup> Diese vergleichende Analyse stützt sich auf Daten aus verschiedenen Veröffentlichungen: IBFD (2002), *European Tax Handbook*, und *Taxation and Investment in Central and East European Countries*; Ernst und Young (2002), *Worldwide Corporate Tax Guide*, *The Global Executive* und *Tax News International*; Deloitte und Touche (2002), *Central European Tax News* and *World Tax Advisor*.

Diese Kriterien sind:

- Eine institutionelle Stabilität als Garantie für die demokratische und rechtsstaatliche Ordnung, für die Wahrung der Menschenrechte sowie die Achtung und den Schutz von Minderheiten (politisches Kriterium);
- eine funktionsfähige Marktwirtschaft sowie die Fähigkeit, dem Wettbewerbsdruck und den Marktkräften innerhalb der Union standzuhalten (wirtschaftliches Kriterium);
- die Fähigkeit der einzelnen Beitrittskandidaten zur Übernahme der aus einer Mitgliedschaft erwachsenden Verpflichtungen, der Ziele der politischen Union sowie der Wirtschafts- und Währungsunion (Kriterium der Übernahme des Besitzstandes der Gemeinschaft).

## Besteuerung

Das wirtschaftliche Kriterium war wahrscheinlich der wichtigste Faktor. Bei der Besteuerung deckt der Besitzstand der EU hauptsächlich die indirekte Besteuerung ab, insbesondere die Mehrwertsteuer (MwSt.) und Regelungen zu den Verbrauchsteuern. Im Fall der direkten Besteuerung beschränkt sich der Besitzstand auf die Rechtsvorschriften über die Körperschaftsteuer und die Kapitalverkehrssteuer.

Insgesamt sind die Regelungen der indirekten Besteuerung der Kandidatenländer denjenigen der EU sehr nahe, obwohl eine Reihe von technischen Sonderfragen (z.B. Steuerbefreiungen, Niveaus der Steuersätze, Erstattungen von Steuern etc.) noch nicht vollständig an den Besitzstand angepasst sind.

Alle Kandidatenländer haben Übergangsmaßnahmen und eine beschränkte Anzahl von Ausnahmeregelungen beantragt, vor allem im Bereich der MwSt. und der Verbrauchsteuern. Das Niveau der Steuersätze ist das sensibelste Thema für die Kandidatenländer. Ihre Mehrwertsteuersätze können von denjenigen des gemeinschaftlichen Besitzstandes abweichen, und in den meisten Fällen liegen die Verbrauchsteuersätze deutlich unter denen der EU. Die Regierungen befürchten die wirtschaftlichen und sozialen Folgen einer deutlichen Anhebung der Sätze – und damit der Preise – für sozial sensible Güter. Alle Kandidatenländer haben daher Übergangsperioden für bestimmte Güter oder Dienstleistungen beantragt, um den Zeitraum der Anpassung der Steuersätze zu verlängern.

Einige zeitlich begrenzte Übergangsperioden (d.h. bis spätestens Ende 2007) werden wahrscheinlich akzeptiert: z.B. die Beibehaltung eines gesenkten Mehrwertsteuersatzes für einige Güterkategorien oder Dienstleistungen, die normalerweise den Regelsteuersatz erfordern). Doch werden diese, wie im Fall der bestehenden Ausnahmeregelungen (z.B. der Mehrwertsteuersatz von 0 % des VK) davon abhängig gemacht, ob sie auf die Funktionsweise des Binnenmarkts einschränkend wirken und ob die gesellschaftliche Rechtfertigung wirklich deutlich gemacht wird.

Das sensibelste Thema sind die Verbrauchsteuern auf Zigaretten. In der zweiten Hälfte des Jahres 2001 stellte die EU im Einklang mit dem Beitritts-"Fahrplan" ihren Standpunkt zu den Anträgen auf Übergangsperioden für diese Abgaben klar und schlug Übergangsperioden von bis zu drei Jahren vor. Doch hat die EU seitdem selbst Maßnahmen zugestimmt, die die Mindestsätze<sup>32</sup> deutlich anheben, ein Schritt, der zusätzliche Auswirkungen auf die

---

<sup>32</sup> Richtlinie 2002/10/EG des Rates vom 12. Februar 2002 zur Änderung der Richtlinie 92/79/EWG, der Richtlinie 92/80/EWG und der Richtlinie 95/59/EG hinsichtlich der Struktur und der Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren.

Kandidatenländer haben wird. Dies hat die vorläufige Schließung des Kapitels mit einigen Ländern ein wenig verzögert.

In ihren Verhandlungspositionen erklärten die meisten Kandidatenländer, dass sie die Grundsätze des Verhaltenskodexes für die Unternehmensbesteuerung akzeptieren und anwenden würden. Die Kommission analysiert derzeit die entsprechenden Rechtsvorschriften in den Kandidatenländern, um mögliche schädliche Praktiken, die nicht im Einklang mit dem Verhaltenskodex stehen, zu identifizieren.

**Tabelle 4: Kandidatenländer - Übergangsregeln**

LAND	ÜBERGANGSREGELN
<b>BULGARIEN</b>	Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Mehrwertsteuerbefreiung für internationale Personenbeförderung Besondere Verbrauchsteuerregelung für Obstanbauer zur Branntweinherstellung für den Eigenbedarf Niedrigere Verbrauchsteuersätze für Zigaretten
<b>ZYPERN</b>	Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Nullsatz bei Mehrwertsteuer auf Lebensmittel und Arzneimittel Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Restaurants Mehrwertsteuerbefreiung für Bauland
<b>TSCHECHISCHE REPUBLIK</b>	Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Heizung Gesenkter Mehrwertsteuersatz für das Baugewerbe Niedrigere Verbrauchsteuersätze für Zigaretten bis Ende 2006 Besondere Steuerregelung für Obstanbauer zur Branntweinherstellung für den Eigenbedarf
<b>ESTLAND</b>	Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Heizung Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Niedrigere Verbrauchsteuersätze für Zigaretten Volle Erfüllung der Richtlinie zu Mutter-/Tochtergesellschaften
<b>UNGARN</b>	Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Heizung Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Restaurants Gesenkter Verbrauchsteuersatz für kleine Brennereien bis Ende 2007
<b>LETTLAND(*)</b>	Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Niedrigere Verbrauchsteuersätze für Zigaretten Mehrwertsteuerbefreiung für internationale Personenbeförderung, Lizenzgebühren
<b>LITAUEN (*)</b>	Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Niedrige Verbrauchsteuersätze für Zigaretten
<b>POLEN (*)</b>	Nullsatz für Mehrwertsteuer auf Bücher Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Restaurants Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU Niedrige Verbrauchsteuersätze für Zigaretten
<b>SLOWAKEI (*)</b>	Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Heizung Gesenkter Mehrwertsteuersatz für das Baugewerbe Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Elektrizität, Gas Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze von KMU Niedrige Verbrauchsteuersätze für Zigaretten Besondere Verbrauchsteuerregelung für Obstanbauer zur Branntweinherstellung für den Eigenbedarf
<b>SLOWENIEN</b>	Gesenkte Mehrwertsteuersätze für Bauarbeiten Gesenkter Mehrwertsteuersatz für Restaurants Umsatz-/Mehrwertsteuerfreigrenze für KMU

(\*) Übergangsregeln beantragt

Quelle: Europäische Kommission, Generaldirektion Erweiterung (Team Slowakei), aktualisiert im Juli 2002.

### **Einkommensteuer für natürliche Personen**

Die Einkommensteuer für natürliche Personen wird in den meisten Kandidatenländern von der Zentralregierung erhoben. In einigen Fällen werden diese Steuern von einer oder

mehreren lokalen Steuern ergänzt, obwohl in den meisten Ländern die Einkommensteuern für natürliche Personen auf der unteren Verwaltungsebene entweder nicht existieren oder relativ schwache Erträge bringen.

Obwohl die zentralstaatlichen Einkommensteuersätze für natürliche Personen in den meisten Kandidatenländern der Steuerprogression unterliegen, gibt es in Estland, Lettland und Litauen feste Steuersätze. Die höchste Anzahl von Steuerstufen beträgt sechs, der Durchschnitt liegt bei annähernd drei. Der Eingangssteuersatz liegt in Litauen am höchsten (33 %) und in der Slowakischen Republik am niedrigsten (10 %). Der durchschnittliche Mindeststeuersatz liegt bei 19,5 %. Die zentralstaatlichen Höchststeuersätze reichen von 25 % in Lettland bis zu 50 % in Slowenien. Der durchschnittliche Höchststeuersatz beträgt 36,7 %.

Steuerermäßigungen sind die am häufigsten genutzte Art der Steuerentlastung. Ermäßigungen gibt es in Form von Abzügen vom zu versteuernden Einkommen, so dass ihr Wert nach den progressiven Einkommensteuertabellen mit dem Einkommen wächst. Steueranrechnungen sind pauschale Abzüge von der Steuerlast, so dass der Wert der Steueranrechnungen unabhängig vom Einkommensniveau des Steuerpflichtigen ist. Die in Tabelle 6 eingetragenen Steuerermäßigungen und Steueranrechnungen betreffen ausschließlich den für alle Steuerpflichtigen gültigen Grundfreibetrag und den Grundfreibetrag für Einkommen gemäß der Besteuerung natürlicher Personen.

Die meisten Kandidatenländer gewähren Steuerermäßigungen, im Allgemeinen für Arbeitsaufwendungen, sowie einen einheitlichen Steuerfreibetrag; die Steueranrechnung gibt es nur in Ungarn und in der Türkei. In Polen gibt es beide Arten der Steuerentlastung.

**Tabelle 5: Kandidatenländer: staatliche Einkommensteuer**

(Haushaltsjahr 2001-2002)

Länder	Steuerstufen (a)	Höchstsatz (in %)	Eingangssteuersatz (in %)
<b>BULGARIEN</b>	4	38 (b)	20
<b>ZYPERN</b>	3	40	20
<b>TSCHECH. REP.</b>	4	32	15
<b>ESTLAND</b>	1	26	26
<b>UNGARN</b>	3	40	20
<b>LETTLAND</b>	1	25	25
<b>LITAUEN</b>	1	33 (c)	33 (c)
<b>MALTA</b>	3	35	15
<b>POLLEN</b>	3	40	19
<b>RUMÄNIEN</b>	5	40	18
<b>SLOWAK. REP. (d)</b>	5	38	10
<b>SLOWENIEN</b>	6	50	17
<b>TÜRKEI</b>	6	40 (e)	15 (e)

- (a) Ausgenommen der Nullsatz als Steuerstufe.
- (b) Die Änderungen am Einkommensteuergesetz (2002) umfassen eine Senkung des Höchststeuersatzes von 38 % auf 29 % bei steuerpflichtigen Jahreseinkommen über BGN 12.000 (Siehe *Central European Tax News*, Februar 2002, Deloitte und Touche, S. 13).
- (c) In Litauen wird das Einkommen für die Hauptbeschäftigung einer natürlichen Person in einem litauischen Unternehmen monatlich berechnet und unterliegt einem festen Steuersatz von 33 %. Der von der Regierung eingeführte Mindestfreibetrag wird vom Gesamteinkommen abgezogen,

bevor der Steuersatz zum Tragen kommt. Das durch Nebentätigkeiten in litauischen Unternehmen erzielte Einkommen wird mit einer Bandbreite von 10 % bis 35 % progressiv besteuert. Einkommen, das in ausländischen Unternehmen erzielt wurde, wird mit 20 % besteuert.

- (d) In der Slowakischen Republik können Steuerpflichtige zwischen besonderen Steuersätzen wählen (von 2 % bis 2,5%), wenn sie folgende Bedingungen erfüllen:
- Sie erzielen ihr Einkommen ausschließlich aus der landwirtschaftlichen Erzeugung, der Forstwirtschaft, der Wasserressourcenbewirtschaftung oder einem Gewerbe (zugelassene Gewerbetätigkeit).
  - Ihr Vorjahreseinkommen übersteigt nicht SK 1.500 000.
  - Sie sind nicht umsatz- /mehrwertsteuerpflichtig.
  - Sie zahlen keine Verbrauchsteuern.
- Ab Januar 2002 wurden die Steuersätze und Bandbreiten überprüft. Sie bewegen sich nun zwischen 10 % und 38 %, und es gibt fünf Steuerstufen. Die früheren Steuersätze lagen zwischen 12 % und 42 %, die Zahl der Steuerstufen betrug sieben. (Siehe: *Central European Tax News*, Februar 2002, Deloitte und Touche, S. 37).
- (e) Zusätzlich gibt es in der Türkei einen Zuschlag auf die Einkommensteuer von 10 % für Einkommen, das kein Gehaltseinkommen ist.

**Tabelle 6: Kandidatenländer: Einkommensteuerabzüge für Personen**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

Länder	Abzugsfähige Aufwendungen und andere Steuerermäßigungen	Allgemeine Steuerentlastungen (nationale Währung)
BULGARIEN	Ja (a)	1.200 BGN (*)
ZYPERN	Ja (b)	5.000 CYP Pfund (*) (c)
TSCHECH. REP..	Ja (d)	38.040 CZK (d)
ESTLAND	Ja (e)	12.000 EEK
UNGARN	Ja (f)	Nein
LETTLAND	Ja (g)	Nein
LITAUEN	Ja (h)	Ja (i)
MALTA	Nein	3.000 Lm (*)
POLEN	Ja (j)	Ja (j)
RUMÄNIEN	Nein	1.273.000 Lei
SLOWAK. REP.	Nein	38.760 SK (k)
SLOWENIEN	Ja (l)	Nein
TÜRKEI	Ja (m)	262,8 Millionen TL

(\*) Dies ist der in diesen Ländern steuerfreie Betrag

- (a) Steuerabzüge sind für entsprechend nachgewiesene, für gewerbliche Einkünfte notwendige Aufwendungen gestattet. Schenkungen und Spenden an bulgarische Wohlfahrtsorganisationen sind bis zu 5 % des steuerpflichtigen Einkommens abzugsfähig. Freiberuflich Tätige und Angestellte mit privatrechtlichen Arbeitsverträgen können ohne Nachweis 35 % ihres Einkommens als Aufwendungen von den Steuern abziehen. Direktoren erhalten eine Steuerermäßigung von 25 % der Vergütungen für ihre Direktorentätigkeit ohne Nachweis.
- (b) Die Bandbreite der abzugsfähigen Aufwendungen in Zypern ist begrenzt. An die Gemeinde zu entrichtende Berufseinkommensteuer, Mitgliedsbeiträge für Gewerbeorganisationen und berufständische Organisationen (bei Pflichtmitgliedschaft) und mildtätige Spenden bis zu 150 £ ohne Beleg sind abzugsfähig. Mildtätige Zuwendungen mit Beleg sind bis zu einer Höhe von 20.000 £ vollständig und darüber hinaus zu 50 % abzugsfähig.
- (c) Die wichtigsten Steuerabzüge und -freibeträge für natürliche Personen in Zypern sind:
- Zinsen für Darlehen zur Förderung des Wohnungseigentums: 500 £;

- Mieterleichterungen (es bestehen bestimmte Beschränkungen): 300 £;
  - Sozialversicherungsbeiträge und andere zugelassene Rücklagen: verschieden;
  - Lebensversicherungsbeiträge (es bestehen bestimmte Beschränkungen): verschieden;
  - Ehegatte oder -gattin (aufgeteilt, bei Doppelverdienern): 500 £;
  - Kinder unter 16 Jahren, die keine höhere Schule besuchen: 500 £;
  - Jedes Kind, das eine höhere Schule besucht: 500 £;
  - Jedes Kind, das in Zypern eine Hochschulausbildung erhält: 1.500 £;
  - Jedes Kind, das in der Nationalgarde dient: 500 £;
  - Ältere Menschen (über 65 Jahre): 1.500 £.
- (d) Die wichtigsten Steuerentlastungen für natürliche Personen sind: steuerliche Vergütung für mildtätige Spenden und für Hypothekenzinszahlungen für den Erwerb oder die Modernisierung von Wohneigentum. Der Grundfreibetrag für eine Einzelperson beträgt 38.040 CZK. Das steuerpflichtige Einkommen wird um 21.720 CZK reduziert, wenn der Ehepartner im selben Haushalt wie der Steuerpflichtige wohnt. Der Kinderfreibetrag beträgt je abhängiges Kind 23.520 CZK.
- (e) Steuerpflichtige können die folgenden Aufwendungen vom Einkommen für nichtselbständige Tätigkeit abziehen:
- Unterhaltszahlungen von unterhaltspflichtigen Personen;
  - Schenkungen an eingetragene gemeinnützige Organisationen und zugelassene staatliche oder kommunale Agenturen bis zu 5 % des steuerpflichtigen Einkommens;
  - Bildungsaufwendungen und
  - Zinszahlungen auf ein Darlehen zum Erwerb einer Wohnung oder eines Wohnhauses.
- (f) In Ungarn werden Steuernachlässe in Form von Steueranrechnungen gewährt: Die wichtigsten Steueranrechnungen für natürliche Personen (als Prozentsatz des maßgeblichen Betrags ausgedrückt) für das Jahr 2002 sind:
- 10 % des Lohneinkommens bis maximal 3.000 HUF monatlich;
  - Arbeitnehmerbeiträge zur Berufsgenossenschaftsrente oder Krankenversicherung: 30 % bis zu einer Pauschalsummen von höchstens 100.000 HUF;
  - Einkommen aus intellektueller Tätigkeit: 25 % bis zu einer Höchstsumme von 50.000 HUF;
  - mildtätige Zuwendungen an Stiftungen: 30 % bis zu einer Höchstsumme von 50.000 HUF;
  - Investitionsaufstockung für bestimmte anerkannte Sicherheiten: 20 % bis höchstens 200.000 HUF;
  - Lebensversicherungs- und Pensionsprämien: 20 % bis zu einer Höchstsumme von 50.000 HUF;
  - Rücklagen für eine Privatwohnung: 20 % bis zu einer Höchstsumme von 60.000 HUF;
  - Rückzahlung von Darlehen für den Erwerb einer Privatwohnung: 20 % bis einer Höchstsumme von 35.000 HUF.
- (g) In Lettland können natürliche Personen die folgenden Aufwendungen von dem in ihrer Steuererklärung mitgeteilten Einkommen abziehen:
- Private Rentenversicherungsbeiträge, die 10 % des steuerpflichtigen Einkommens nicht überschreiten;
  - Ausgaben für medizinische Behandlungen;
  - Berufsausbildungsaufwendungen;
  - im Ausland entrichtete Einkommensteuern können mit der Steuerlast in Lettland bis zu 25 % des ausländischen Einkommens verrechnet werden und
  - Spenden an anerkannte Wohltätigkeitsorganisationen;
  - ein Elternteil kann monatlich 10,5 LS pro Kind steuerlich geltend machen.



- (h) Die folgenden Steuerabzüge auf das Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit sind in Litauen abzugsfähig:
- bestimmte Versicherungsprämien;
  - Aufwendungen für Geschäftsreisen innerhalb des gesetzlich festgesetzten Rahmens;
  - bestimmte mildtätige Zuwendungen und
  - Pensionsfondsbeiträge bis zu 25 % des Jahreseinkommens aus nichtselbständiger Beschäftigung des Steuerpflichtigen.
- (i) Ab April 2000 gilt ein allgemeiner Mindeststeuerfreibetrag für Gebietsansässige und Gebietsfremde von 214 LTV monatlich für Einkommen, das bei einer Hauptbeschäftigung in einer litauischen Gesellschaft verdient wurde. Für besondere Gruppen von Steuerpflichtigen einschließlich Behinderten und Alleinerziehenden ist der Mindeststeuerfreibetrag höher.
- (j) In Polen existiert eine beschränkte Anzahl von Steuerabzügen und -anrechnungen. Eine Steueranrechnung kann für bestimmte Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen bei der Renovierung einer Privatwohnung entstanden sind, für Zuwendungen an wissenschaftliche, mildtätige Einrichtungen, Bildungseinrichtungen, religiöse oder kulturelle Einrichtungen geltend gemacht werden, und auch Aufwendungen für Hypothekenzinszahlungen sind innerhalb bestimmter Bandbreiten abzugsfähig. Geringe steuerliche Abzüge oder Vergünstigungen für natürliche Personen können bei der Errechnung der Einkommensteuer vorgenommen werden. Der Freibetrag für 2002 wurde auf 2.727,16 PLN festgesetzt (Siehe *Central European Tax News*, Februar 2002, Deloitte und Touche, S. 32).
- (k) Es gibt einen Grundfreibetrag von 38.760 SK für alleinstehende Personen. Eine zusätzliche Vergünstigung in Höhe von 12.000 SK wird für einen Ehepartner, der im selben Haushalt wohnt, gewährt, es sei denn, das Jahreseinkommen des Ehepartners übersteigt 38.760 SK. Natürliche Personen erhalten einen Kinderfreibetrag von 11.400 SK (16.800 SK ab dem 1. Januar 2002) für jedes abhängige Kind.
- (l) In Slowenien wird das steuerpflichtige Einkommen durch den Betrag der Sozialversicherungsbeiträge und durch einen Betrag, der 10 % des durchschnittlichen Jahreseinkommens in Slowenien entspricht, gemindert. Zusätzlich können folgende Steuerabzüge geltend gemacht werden:
- 10% des Jahresgehalts in Slowenien für einen abhängigen Ehepartner und
  - 10% des Jahresgehalts in Slowenien für das erste Kind (der Steuerabzug erhöht sich um 5 % des durchschnittlichen Jahresgehalts für jedes weitere Kind).
- (m) Sonderaufwendungen im Zusammenhang mit der Arbeit sind nicht abzugsfähig, aber es gelten besondere Steueranrechnungen für Lohn- und Gehaltsempfänger. Die Grundvoraussetzung ist die Vorlage von geeigneten Rechnungen für die fünf Aufwandsarten und eine Steuerabzugserklärung wegen Sonderaufwendungen. Die Bemessungsgrundlage für die Steueranrechnung beträgt 1/3 der Aufwendungen. Die Obergrenze für die Steueranrechnung beträgt 35 % der Bemessungsgrundlage.

### **Körperschaftsteuern**

Es gibt viele Unterschiede zwischen den Körperschaftsteuersystemen in den Kandidatenländern, einschließlich beträchtlicher Abweichungen der Steuersätze und der Bemessungsgrundlagen. Zudem gibt es noch besondere Unterschiede bei anderen Aspekten der Körperschaftsteuern. Dieses Kapitel fasst kurz die Haupteigenschaften der Systeme zusammen.

**Tabelle 7: Kandidatenländer: Körperschaftsteuersätze**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

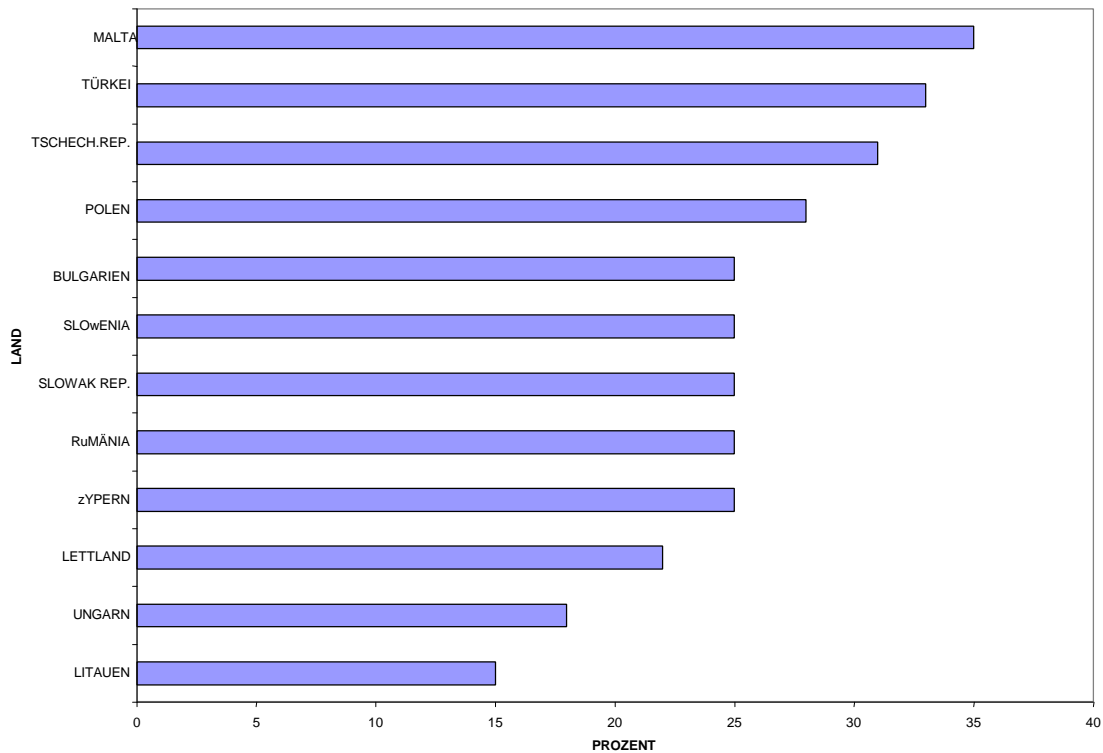
Land	Steuersatz (in %)
BULGARIEN	15+10 (a)
ZYPERN	25 (b)
TSCHECH.REP.	31
ESTLAND	26/74 (c)
UNGARN	18
LETTLAND	22 (d)
LITAUEN	15 (e)
MALTA	35
POLEN	28 (f)
RUMÄNIEN	25 (g)
SLOWAK. REP.	25 (h)
SLOWENIEN	25
TÜRKEI	30 (i)

- (a) Im Jahr 2001 betrug der Körperschaftsteuersatz für Unternehmen mit steuerpflichtigen Gewinnen von 50.000 BNG und höher 20 %. Mit Ausnahme von Banken und anderen Finanzinstitutionen unterlagen Gesellschaften steuerpflichtigen Gewinnen von weniger als 50.000 BNG einem Steuersatz von 15 %. Der Gemeindesteuersatz von 10 % wurde auf steuerpflichtige Gewinne von gebietsansässigen Gesellschaften und Filialen ausländischer Gesellschaften erhoben. Die Gemeindesteuer ist eine von der Gewinnsteuer abzugsfähige Aufwendung. Mit Wirkung vom 1. Januar 2002 liegt die Gewinnsteuer für alle Unternehmen ungeachtet der Höhe des zu versteuernden Gewinns bei 15 %. Der Gemeindesteuersatz bleibt 10 %. (Für weitere Einzelheiten siehe: *Bulgaria. 2002 Tax Changes*, Tax News International, Juni 2002, S.5).
- (b) Die Regierung veröffentlichte vor kurzem Vorschläge für eine allgemeine Steuerreform, die vor Ende des Jahres 2003 in Kraft treten wird. Eine der Hauptveränderungen ist eine deutliche Senkung des Körperschaftsteuersätze von 25 % auf 10 %, ein niedrigerer Steuersatz als in irgendeinem EU-Land (für mehr Einzelheiten siehe: Tailotis, A. (2001): *Cyprus: Tax Reform in Light of EU*, World Tax Advisor, Deloitte und Touche, Dezember 2001).
- (c) Gebietsansässige Unternehmen und ständige Niederlassungen von gebietsfremden, bei den estnischen Behörden gemeldeten Unternehmen unterliegen der Einkommensteuer. Sie unterliegen einem Steuersatz von 26/74 auf bestimmte für sie entrichtete Bezüge: Dividenden, Lohnnebenleistungen, Schenkungen und nicht im Zusammenhang mit dem Gewerbe der Zahlstelle stehende Bezüge. Ein Steuersatz von 26 % gilt für Gewinne von gebietsfremden Gesellschaften ohne ständige Niederlassung in Estland.
- (d) Ab Januar 2002 gilt ein Steuersatz von 22 %. Der Steuersatz wird stufenweise auf 15 % gesenkt werden: ab Januar 2003 wird ein Einkommensteuersatz von 19 % für das Haushaltsjahr 2003 gelten, ab Januar 2004 wird der Steuersatz 15 % sein (Siehe *Central European Tax News*, Februar 2002, Deloitte und Touche, S. 5).
- (e) Der Regelsteuersatz für die Gewinnsteuer in Litauen belief sich 2001 auf 24 %. Im Jahr 2002 wurde der Steuersatz auf 15 % gesenkt. Für das steuerpflichtige Einkommen von kleinen Unternehmen gilt ein Steuersatz von 13 % (Siehe *Central European Tax News*, Februar 2002, Deloitte und Touche, S. 8). Ein zu versteuernder Gewinn, der als Rücklage für Investitionen in Kapitalvermögen gebildet wird, unterliegt einem Steuersatz von 0 %. Die Steuerfreiheit gilt auch für Agrarerzeugnisse produzierende sowie für besondere für die Landwirtschaft Dienstleistungen erbringende Unternehmen, wenn solche Unternehmen mehr als 50 % ihrer Veräußerungsgewinne aus solchen Aktivitäten beziehen.
- (f) Die Körperschaftsteuerrate in Polen wurde in den letzten fünf Jahren von 34 % für das Jahr 1999 auf 30 % für 2000, 28 % für das Jahr 2001 reduziert, und wird im Jahr 2003 auf 24 % und im Jahr 2004 auf 22 % gesenkt werden.
- (g) Der Regelsatz für die Körperschaftsteuer beträgt in Rumänien 25 %, und mit Wirkung vom 1. Januar 2002 wurde der gesenkte Steuersatz für Körperschaftsgewinne, der den Einkünften aus

Ausführtransaktionen gilt, von 5 % auf 6 % erhöht. (Siehe *Romania. Recent Tax Changes*, Tax News International, März 2002, S. 16).

- (h) In der Slowakischen Republik wurde der Körperschaftsteuersatz von 29 % auf 25 % für die Veranlagungsjahre gesenkt, die am oder nach dem 1. Januar 2002 beginnen. (Siehe *Slovak Republic. Corporate Income Tax Amendments*, Tax News International, Juni 2002, S 15).
- (i) Gesellschaften in der Türkei unterliegen einem Körperschaftsteuersatz von 30 % und einem Zuschlag von 10 % auf die Körperschaftsteuer.

**Schaubild 1: Kandidatenländer: Körperschaftsteuersätze (in %)**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)



### **Struktur der Körperschaftsteuersätze**

In allen Kandidatenländern werden die Körperschaftsteuern von der Zentralregierung erhoben, und nur Bulgarien kennt eine Gemeindesteuer. Die Steuersätze variieren von 15 % (Litauen) bis zu 35 % (Malta). In Estland ansässige Gesellschaften und ständige Niederlassungen von gebietsfremden Gesellschaften, die bei den estnischen Behörden registriert sind, unterliegen der Einkommensteuer. Sie unterliegen nur einem Steuersatz von 26/74 für bestimmte Bezüge.

### **Bemessungsgrenze für die Körperschaftsteuer**

Die steuerpflichtigen Einkünfte werden unter den verschiedenen Steuersystemen in ähnlicher Weise errechnet. Normalerweise unterliegen Einkünfte aus allen Einkunftsquellen einschließlich nichtgewerblicher Einkünfte sowie gewerbliche Einkünfte der Besteuerung. Das steuerpflichtige Einkommen wird gemäß den guten gewerblichen Rechnungslegungspraktiken errechnet und stützt sich im Allgemeinen auf Gewinne, die auf den Gesellschaftskonten erscheinen. Um zu einer steuerlichen Gewinnermittlung zu gelangen, sind häufig satzungsgemäße Berichtigungen erforderlich. In der Regel sind Aufwendungen für die Erwirtschaftung von steuerpflichtigen Einkünften und für den Unterhalt von Anlagevermögen, das gewerblich genutzt wird, abzugsfähig.

In einigen Ländern gibt es Maßnahmen mit inflationsbereinigenden Wirkungen. Dies kann für drei Aspekte der Bemessung der Besteuerungsgrundlage erheblich sein:

- für das Abschreibungssystem;
- für die Kapitalertragbesteuerung und
- für die Behandlung von Aktien.

Zur Besteuerung der realen Einkünfte sind Kapitalerträge in den meisten Ländern teilweise steuerfrei. Die Abschreibungsregeln und Steuersätze können dem zugute kommen (beschleunigte Abschreibung). Was die Behandlung von Aktien angeht, bietet die Nutzung der LIFO-Methode (last input, first output) in einigen Ländern eine gewisse Anpassung für die inflationären Auswirkungen auf die Kosten des Aktientauschs.

### ***Behandlung von Betriebsverlusten***

Alle Länder gestatten einer Gesellschaft den Verlustvortrag und keines den Verlustrücktrag auf Betriebsverluste. Die Anzahl der Jahre, über die der Verlustvortrag für Betriebsverluste vorgenommen werden kann, bewegt sich zwischen fünf Jahren (in den meisten Ländern) und unbegrenzt (nur in Malta).

### ***Abschreibungsregelungen***

Eine Abschreibung für Vermögenswerte besteht in allen Ländern. Es gibt eine Reihe von Systemen in den verschiedenen Ländern, die häufigsten sind die lineare Abschreibung (gleicher Anrechnungssatz über mehrere Jahre) und die degressive Abschreibung. Bei letzterer wird die tatsächliche Anrechnung im Anfangsjahr größer sein und in den Folgejahren stufenweise abnehmen.

**Maschinen** werden im Allgemeinen nach der linearen Abschreibung geltend gemacht, außer in Lettland und Malta, die die degressive Abschreibung anwenden. In Polen und in der Türkei haben Steuerpflichtige die Möglichkeit zur Wahl der Abschreibungsmethode, und in der Tschechischen sowie in der Slowakischen Republik können Gesellschaften die Abschreibung von Anlagevermögen nach der linearen Abschreibung oder dem beschleunigten Verfahren wählen.

Auch für **Gebäude** ist die lineare Abschreibung die üblichere Methode. Lettland ist das einzige Land, wo Gebäude degressiv abgeschrieben werden, und in der Türkei können die Steuerpflichtigen das Abschreibungsverfahren wählen. Einige Länder gestatten die beschleunigte Abschreibung: Dies gilt für die Tschechische und die Slowakische Republik sowie für Rumänien, wo sie nur in Ausnahmefällen und unter bestimmten Beschränkungen gestattet ist.

**Tabelle 8: Kandidatenländer: Behandlung von Betriebsverlusten**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

	Verlustvortrag (maximal zulässige Jahre)	Verlustrücktrag (maximal zulässige Jahre)
<b>BULGARIEN</b>	5 (a)	Nicht gestattet
<b>ZYPERN</b>	5 (b)	Nicht gestattet
<b>TSCHECH. REP.</b>	7	Nicht gestattet
<b>ESTLAND</b>	Keine Daten verfügbar	Keine Daten verfügbar
<b>UNGARN</b>	5 (c)	Nicht gestattet
<b>LETTLAND</b>	5 (d)	Nicht gestattet
<b>LITAUEN</b>	5	Nicht gestattet
<b>MALTA</b>	Unbegrenzt	Nicht gestattet
<b>POLEN</b>	3 oder 5 (e)	Nicht gestattet
<b>RUMÄNIEN</b>	5 (f)	Nicht gestattet
<b>SLOWAK. REP.</b>	5	Nicht gestattet
<b>SLOWENIEN</b>	5	Nicht gestattet
<b>TÜRKEI</b>	5	Nicht gestattet

- (a) Banken ist ein Verlustvortrag auf Betriebsverluste für 10 Jahre gestattet.
- (b) Mit der von der Regierung Zyperns angekündigten Steuerreform würde die Fünfjahresbegrenzung des Verlustvortrags auf Betriebsverluste aufgehoben, und Betriebsverluste könnten gegen zukünftige Gewinne ohne Zeitbeschränkung verrechnet werden. (Siehe Tailotis, A. (2001): *Cyprus: Tax Reform in Light of EU*, World Tax Advisor. Deloitte und Touche. Dezember 2001).
- (c) In Ungarn können Verlustvorträge für Betriebsverluste in den ersten vier Jahren des Bestehens einer Gesellschaft ohne Zeitbeschränkung geltend gemacht werden.
- (d) Liepaja oder Rezekne Sonderwirtschaftsgebiete :Verlustvorträge für zehn Jahre.
- (e) Betriebsverluste aus einer Gewinnquelle können auf Einkommen aus anderen Quellen im selben Haushaltsjahr angerechnet werden. Mit Wirkung vom 1. Januar 1999 können Verlustvorträge auf Betriebsverluste in den Haushaltsjahren, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen, für fünf aufeinanderfolgende Jahre auf in diesen Jahren aus allen Gewinnquellen erwirtschaftete Erträge angerechnet werden. Bis zu 50 % der ursprünglichen Betriebsverluste können in allen fünf Haushaltsjahren von den Gewinnen abgezogen werden. Wenn ein Betriebsverlust in einem 1998 beginnenden Haushaltsjahr anfällt, kann ein Verlustvortrag für drei aufeinanderfolgende Jahre vorgenommen werden, um sie von den Gewinnen in allen drei Jahren abzuziehen.
- (f) In Rumänien sind Betriebsverluste ausländischer Aktivitäten nicht in dem Jahr abzugsfähig, in dem sie anfielen, können aber in späteren Jahren geltend gemacht werden.

**Tabelle 9: Kandidatenländer: Abschreibungssysteme**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

	Abschreibungsmethode		Abschreibungssatz (in %)			
	Maschinen	Gebäude	Maschinen		Gebäude	
			LA	DA	LA	DA
<b>BULGARIEN</b>	LA	LA	20		4	
<b>ZYPERN</b>	LA	LA	10		3-4	
<b>TSCHECH. REP.</b>	LA/BA	LA/DA	(a)	(a)	(a)	(a)
<b>UNGARN</b>	LA	LA	14,5		2-6	
<b>LETTLAND</b>	DA	DA		20-70		10
<b>LITAUEN</b>	LA	LA	(b)		(b)	
<b>MALTA</b>	DA	LA		20 (c)	2 (c)	
<b>POLEN</b>	LA/DA	LA	5-20	2xSL	1,5-10	
<b>RUMÄNIEN</b>	LA	LA	(d)		(d)	
<b>SLOWAK. REP.</b>	LA/BA	LA/BA	(e)	(e)	(e)	(e)
<b>SLOWENIEN</b>	LA	LA	33,5		5	
<b>TÜRKEI</b>	LA/DA	LA/DA	20	(f)	2-10	(f)

Legende: LA=lineare Abschreibung; DA=degressive Abschreibung; BA=beschleunigte Abschreibung.

Anmerkung: keine Daten für Estland verfügbar.

- (a) In der Tschechischen Republik können Steuerpflichtige Vermögenswerte linear oder über das beschleunigte Verfahren abschreiben. Das gewählte Verfahren betrifft nicht den Abschreibungszeitraum. Nach dem beschleunigten Verfahren wird die Abschreibung für das erste Jahr durch Division der Kosten für Vermögenswerte durch den maßgeblichen Koeffizienten errechnet. Für die Folgejahre wird die beschleunigte Abschreibung durch Multiplikation des Abschreibungswerts der Vermögenswerte mit zwei und durch anschließende Division durch den maßgeblichen Koeffizienten errechnet, reduziert um die Anzahl der Jahre, für die der Vermögenswert bereits abgeschrieben wurde. Für schwere Maschinen beträgt der Abschreibungszeitraum zwölf Jahre, und der lineare Abschreibungssatz beläuft sich auf 4,3 % für das erste Jahr und 8,7 % für die Folgejahre, und der Koeffizient der beschleunigten Abschreibung beträgt 12 für das erste Jahr und 13 für die Folgejahre. Für Gebäude beträgt der Abschreibungszeitraum 30 Jahre, der lineare Abschreibungssatz beläuft sich auf 1,4 % für das erste Jahr und 3,4 % für die Folgejahre, der Koeffizient für die beschleunigte Abschreibung beträgt 30 für das erste Jahr und 31 für die Folgejahre.
- (b) Gesellschaften in Litauen können Abschreibungssätze in Anspruch nehmen, die vom Finanz- und vom Wirtschaftsministerium festgesetzten Höchstnormen unterliegen. Diese Normen setzen die Mindestjahreszahl, über die Vermögenswerte abgeschrieben werden können, fest. Für Anlagen und Maschinen beträgt der Abschreibungszeitraum drei Jahre, für Industriegebäude zehn Jahre. Gesellschaften können das Einheitsverfahren wählen. Nach diesem Verfahren hängt der Abschreibungsbetrag vom Betrag der erzeugten Produkte und erbrachten Dienstleistungen ab.
- (c) Unter dem am 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Unternehmensförderungsgesetz genießen anerkannte Gesellschaften Investitionsvergünstigungen und Abschreibungssätze nach dem beschleunigten Verfahren auf Vermögenswerte die zunächst in Malta genutzt werden. Der Satz des beschleunigten Verfahrens für Anlagen und Maschinen beträgt 33,3 % und für Industriegebäude 5 %.
- (d) Anlagevermögen kann über die gesetzlich vorgeschriebene Nutzungsdauer hin linear abgeschrieben werden. Die Nutzungsdauer für Anlagen und Maschinen beträgt 4-10 Jahre und für Gebäude und Bauten 10-50 Jahre.
- (e) Wie in der Tschechischen Republik können Steuerpflichtige in der Slowakischen Republik wählen, ob sie Vermögenswerte linear oder nach dem beschleunigten Verfahren abschreiben wollen. Für schwere Maschinen beträgt die Abschreibungsdauer 15 Jahre, und der lineare Abschreibungssatz beträgt 3,4 % für das erste Jahr und 6,9 % für die folgenden Jahre, der Koeffizient für das beschleunigte Verfahren ist 15 für das erste Jahr und 16 für die folgenden Jahre. Für Gebäude beträgt die Abschreibungsdauer 40 Jahre, der lineare Abschreibungssatz

beträgt 1,5 % für das erste Jahr und 2,5 % für die folgenden, der Abschreibungskoeffizient des beschleunigten Verfahrens beträgt 40 für das erste Jahr und 41 für die folgenden Jahre.

- (f) Nach der degressiven Abschreibung kann das Finanzministerium höhere Abschreibungsraten für bestimmte Vermögensarten gestatten. Eine Gesellschaft kann von der degressiven Abschreibung zur linearen Abschreibung überwechseln, aber umgekehrt ist dies nicht gestattet, zumindest während der Nutzungsdauer der Sachanlagen.

### **Behandlung des Vorratsvermögens**

Es gibt eine Reihe von Methoden zur steuerlichen Bewertung von Bestandsvermögen. Viele Kandidatenländer (Bulgarien, Estland, Ungarn, Polen, Rumänien, die Türkei) verfügen nicht über besondere Steuervorschriften für die Bewertung von Vorratsvermögen; gewöhnlich nutzen sie die allgemein anerkannten Prinzipien der Rechnungslegung. Das Vorratsvermögen kann nach der FIFO-Methode (first input, first output) in Zypern, der Slowakischen Republik und in Slowenien bewertet werden. Die LIFO-Methode (last input, first output) ist nur in Slowenien gestattet. In der Tschechischen Republik und in Malta kann Vorratsvermögen nach dem Niederstwert oder dem Marktwert bewertet werden, auch Zypern gestattet dieses Verfahren. In Lettland und Litauen werden Vorratsvermögen nach den Ist-Kosten bewertet, und die Slowakische Republik wie Slowenien gestatten deren Bewertung zu Durchschnittspreisen.

### **Kapitalertragsteuern**

In den meisten Ländern gehören Kapitalerträge zu dem steuerpflichtigen Einkommen und unterliegen dem Regelsteuersatz der Körperschaftsteuer. Es gibt keine gesonderte Kapitalertragsteuer für Unternehmen. Vier Länder – Bulgarien, Estland, Ungarn und Lettland – unterscheiden zwischen gebietsfremden Unternehmen mit oder ohne ständige Niederlassungen und gebietsansässigen Gesellschaften.

Die Steuersätze variieren in den Kandidatenländern zwischen 2 % (in Lettland aber nur gebietsfremde Gesellschaften) bis zu 35 % (in Malta). In Estland sind gebietsansässige Gesellschaften und ständige Niederlassungen von gebietsfremden Gesellschaften, die bei den estnischen Behörden gemeldet sind, steuerfrei. In Ungarn sind Kapitalerträge von ausländischen Gesellschaften ohne ständige Niederlassung in Ungarn von der ungarischen Steuer befreit.

**Tabelle 10: Kandidatenländer: Kapitalertragsteuersätze**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

Land	Steuersatz (in %)
<b>BULGARIEN</b>	15-20 (a)
<b>ZYPERN</b>	20 (b)
<b>TSCHECH. REP.</b>	31 (c)
<b>ESTLAND</b>	0-26 (d)
<b>UNGARN</b>	0-18 (e)
<b>LETTLAND</b>	2-22 (f)
<b>LITAUEN</b>	24 (g)
<b>MALTA</b>	35 (h)
<b>POLEN</b>	28
<b>RUMÄNIEN</b>	25
<b>SLOWAK. REP.</b>	25
<b>SLOWENIEN</b>	25
<b>TÜRKEI</b>	30 (i)

- a) Eine endgültige Quellensteuer von 15 % wird auf die Gewinne Gebietsfremder aus der Veräußerung von Geschäftsanteilen und Sicherheiten bulgarischer Gesellschaften, von Immobilien und Finanzanlagen erhoben. Die Steuer wird auf die Differenz zwischen dem

Verkaufspreis und dem Buchpreis der Anlagen erhoben. Gebietsansässige addieren ihre Kapitalerträge zu ihrem steuerpflichtigen Einkommen, diese werden mit einem Steuersatz von 20 % besteuert.

- b) In Zypern ist der Kapitalertrag die Differenz zwischen den Verkaufserlösen und den Selbstkosten, angepasst an den Lebenshaltungskostenindex. Ausländische Gesellschaften sind von der Kapitalertragsteuer befreit, mit Ausnahme für in Zypern gelegenen Grundbesitz.
- c) Mit Ausnahme von Investitionsfonds unterliegen Anlagefonds und Pensionsfonds der einer Steuer zu einem Satz von 15 %.
- d) Gebietsfremde Gesellschaften ohne ständige Niederlassung in Estland werden mit einem Steuersatz von 26 % auf in Estland erzielte Kapitalerträge gebietsansässiger Gesellschaften und ständigen Niederlassungen von gebietsfremden Gesellschaft, die bei den estnischen Behörden gemeldet sind, sind von den Steuern befreit.
- e) Von ungarischen Gesellschaften erzielte Kapitalerträge gehören zum steuerpflichtigen Einkommen und werden zu einem Steuersatz von 18 % besteuert, Kapitalerträge ausländischer Gesellschaften ohne ständige Niederlassung in Ungarn sind von der ungarischen Steuer befreit.
- f) Gebietsansässige Gesellschaften (mit bestimmten Ausnahmen) und gebietsfremde Gesellschaften, die durch ihre ständige Niederlassung in Lettland tätig sind, zählen ihre Kapitalerträge zum steuerpflichtigen Einkommen hinzu und werden mit 22 % besteuert, während gebietsfremde Gesellschaften ohne eine ständige Niederlassung mit einem Steuersatz von 2 % auf die Erlöse aus Veräußerungen lettischer Immobilien besteuert werden.
- g) In Litauen gehören Kapitalerträge zum steuerpflichtigen Gewinn und werden mit einem Regelsteuersatz von 24 % besteuert, obwohl einige Gesellschaften zu niedrigeren Steuersätzen besteuert werden.
- h) Steuerpflichtige Kapitalerträge werden zum steuerpflichtigen Einkommen hinzugezählt und unterliegen in Malta der Einkommensteuer zu einem Regelsatz der Körperschaftsteuer (35 %). Ein Verkäufer muss eine Vorauszahlung auf fällige Steuer von 7 % des Verkaufspreises der zu versteuernden Kapitalerträge entrichten. Eine Senkung dieses Steuersatzes kann gestattet werden, wenn der Verkäufer darlegt, dass die Kapitalerträge geringer als 20 % des Verkaufspreises sind. Der Verkäufer kann die Vorauszahlung auf die fällige Steuer gegen die Körperschaftsteuer verrechnen.
- i) In der Türkei wird ein 10 %iger Steuerzuschlag auf die Körperschaftsteuer und auf die Kapitalertragsteuer erhoben. Mit Wirkung vom 1. Januar 1999 bis zum 31. Dezember 2002 waren Netto-Kapitalerträge von natürlichen Personen aus dem Verkauf Grund und Boden von der Einkommensteuer befreit, vorausgesetzt, das entsprechende Grundeigentum war in den letzten vier Jahren in Besitz, oder der Betrag eines derartigen Einkommens überschreitet nicht die Höchstgrenze, die bei TLR 3.500.000.000 liegt. Bei der Berechnung der Nettokapitalerträge von Körperschaften können die Anschaffungskosten anstelle des ab 3. Juli 2001 in Kraft befindlichen Neubewertungssatzes anhand der monatlichen Großhandelspreisindizes des staatlichen Statistikinstituts berechnet werden, mit Ausnahme des Verkaufsmonats.

### **Quellensteuern auf Dividenden und Zinsen**

Quellensteuersätze auf Dividenden variieren von Land zu Land erheblich. Einige Länder unterscheiden zwischen an Gebietsansässige gezahlte Dividenden und an Gebietsfremde gezahlte Dividenden, obwohl die meisten Länder dieselben Regeln sowohl für Gebietsansässige als auch für Gebietsfremde anwenden. Tabelle 11 enthält Einzelheiten.

In einigen Ländern gibt es in einigen Sonderfällen keine Quellensteuer auf Dividenden (Malta, Zypern, Estland, Ungarn, Slowenien), während in anderen Fällen der Quellensteuersatz auf Dividenden auf 35 % (Ungarn) erhöht wurde. In Malta und Zypern unterliegen an Gebietsfremde gezahlte Dividenden nicht der Quellensteuer, während in Ungarn und Slowenien die Dividenden keiner Quellensteuer unterliegen, die an gebietsansässige Gesellschaften gezahlt werden, in den meisten Fällen ungeachtet der Tatsache, ob sie aus besteuerten oder unbesteuerten Gewinnen gezahlt wurden. In Estland wird die Quellensteuer auf Dividenden erhoben, die an gebietsfremde Gesellschaften gezahlt



wurden, die weniger als 25 % des Kapitals der Zahlstelle besitzen, wie auf Dividenden für gebietsfremde natürliche Personen und Gebietsfremde aus Niedrigsteuerländern. Andere Dividenden sind von der Quellensteuer befreit. Zwei Länder, Lettland und Rumänien, wenden Quellensteuersätze von unter 15 % auf Zinsen an.

Auch die Quellensteuersätze auf Zinsen variieren zwischen den Ländern erheblich. In einigen Fällen – Estland, Litauen, Rumänien, Slowenien sowie für Gebietsansässige in Zypern und Gebietsfremde in Malta – beträgt der Quellensteuersatz auf Zinsen 0 %. In anderen Ländern liegt der Quellensteuersatz auf Zinsen bei 25 %, in Zypern (für Gebietsfremde) und in der Slowakischen Republik oder in Estland auf einige Zinserlöse sogar noch höher (26 %). Lettland und Rumänien wenden einen Quellensteuersatz auf Zinsen von unter 15 % an.

Die Sätze hängen von mehreren Umständen ab. Für weitere Einzelheiten siehe Tabelle 12.

**Tabelle 11: Kandidatenländer: Quellensteuer auf Dividenden**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

Land	Quellensteuersatz auf Dividenden (in %)
<b>BULGARIEN</b>	15 (a)
<b>ZYPERN</b>	0-20 (b)
<b>TSCHECH. REP.</b>	15 (c)
<b>ESTLAND</b>	0-26 (d)
<b>UNGARN</b>	0-20-35 (e)
<b>LETTLAND</b>	10
<b>LITAUEN</b>	29
<b>MALTA</b>	0(f)
<b>POLEN</b>	15
<b>RUMÄNIEN</b>	10
<b>SLOWAK. REP.</b>	15
<b>SLOWENIEN</b>	0-15-25 (g)
<b>TÜRKEI</b>	5-15 (h)

*Quellensteuer auf Dividenden für sowohl Gebietsansässige als auch Gebietsfremde und für sowohl juristische als auch natürliche Personen. Die Fälle, in denen die Sätze für Gebietsansässige von denjenigen für Gebietsfremde abweichen, oder Sätze für juristische von denjenigen für natürliche Personen abweichen, werden in einer besonderen Anmerkung erklärt. In allen Ländern können die Steuersätze durch Steuerabkommen reduziert werden.*

- (a) Eine Quellensteuer von 15 % wird auf Dividenden erhoben, die von bulgarischen Gesellschaften an bulgarische natürliche Personen und gemeinnützige Organisationen sowie an ausländische Gesellschaften und natürliche Personen gezahlt werden. Allerdings unterliegen Überweisungen von Gewinnen, die von Niederlassungen an ihre Muttergesellschaften getätigt werden, nicht der Quellensteuer.
- (b) Die Quellensteuer wird nicht auf Dividenden erhoben, die an gebietsfremde ausländische Körperschaften gezahlt werden.
- (c) Gesellschaften, die keine Investitionsfonds und Anlagefonds sind, sind Steueranrechnungen in Höhe von 50 % der von ihnen einbehaltenen Steuern auf an Anteilseigner gezahlte Dividenden gestattet.
- (d) In Estland wird ein Quellensteuersatz von 26 % auf Dividenden erhoben, die an gebietsfremde Gesellschaften bezahlt werden, die weniger als 25 % des Kapitals der Zahlstelle besitzen, sowie an gebietsfremde natürliche Personen und Gebietsfremde aus Niedrigsteuerländern. Andere Dividenden sind steuerfrei.
- (e) Eine Quellensteuer von 20 % wird auf an ausländische Gesellschaften entrichtete Dividenden gezahlt, wenn die Empfänger die Dividenden nicht direkt in eine ungarische Gesellschaft investieren. An ungarische Gesellschaften gezahlte Dividenden unterliegen nicht der Quellensteuer. Eine 20 %ige Quellensteuer wird auf an natürliche Personen gezahlte Dividenden erhoben. Für "überhöhte Dividenden" wird dieser Steuersatz auf 35 % erhöht. Überhöhte

Dividenden werden als Dividenden definiert, die einen bestimmten Satz der Eigenkapitalrendite übersteigen, der dem doppelten Diskontsatz der Nationalbank Ungarns entspricht. Dieser Diskontsatz beträgt derzeit 11 %, und im Ergebnis beläuft sich der maßgebliche Satz der Eigenkapitalrendite auf 22 %. Diese Regeln sind Teil des ungarischen Einkommensteuergesetzes für natürliche Personen.

- (f) An Gebietsfremde gezahlte Dividenden unterliegen nicht der Quellensteuer ungeachtet der Tatsache, ob sie aus versteuerten oder nicht versteuerten Gewinnen gezahlt wurden. Von ausländischen Gesellschaften erhaltene Dividenden gehören zum steuerpflichtigen Einkommen. Malta verfügt über ein Vollarrechnungsverfahren. Danach wird die von der Gesellschaft gezahlte Körperschaftsteuer dem Anteilseigner, der die Dividenden erhält, steuerlich gutgeschrieben.
- (g) Dividenden, die von slowenischen Gesellschaften aus unversteuerten Gewinnen an andere slowenische Gesellschaften gezahlt werden, unterliegen einer Quellensteuer von 25 %. Dividenden, die slowenische Gesellschaften von versteuerten Gewinnen anderer slowenischer Gesellschaften erhalten haben, sind steuerfrei. Eine 15%ige Quellensteuer wird auf Dividenden erhoben, die an Gebietsfremde ausgeschüttet werden.
- (h) In der Türkei wird auf alle Quellensteuern ein 10 %iger Steuerzuschlag erhoben. Von gebietsansässigen Gesellschaften aus steuerpflichtigem Einkommen ausgeschüttete Dividenden unterliegen einer Quellensteuer von 5 %, wenn die Zahlstelle eine staatliche Gesellschaft ist, oder eine 15 %ige Quellensteuer, wenn die Zahlstelle kein staatliche Gesellschaft ist. Alle zu versteuernden und steuerfreien Einkommen von Niederlassungen nach Abzug der Körperschaftsteuer (einschließlich Steuerzuschlag) unterliegen einer Quellensteuer von 15 %.

**Tabelle 12: Kandidatenländer: Quellensteuer auf Zinsen**  
(Haushaltsjahr 2001-2002)

Land	Quellensteuersatz auf Zinsen (in %)
BULGARIEN	15
ZYPERN	0-25 (a)
TSCHECH. REP.	15
ESTLAND	0-26 (b)
UNGARN	18 (c)
LETTLAND	5-10 (d)
LITAUEN	0-15 (e)
MALTA	0-15 (f)
POLEN	20
RUMÄNIEN	0-10 (g)
SLOWAK. REP.	15-25 (h)
SLOWENIEN	0
TÜRKEI	(i)

*Quellensteuer auf Zinsen für Gebietsansässige und Gebietsfremde und für juristische und natürliche Personen. Die Fälle, in denen die Steuersätze für Gebietsansässige von denjenigen für Gebietsfremde abweichen, oder Steuersätze für juristische Personen von denjenigen für natürliche Personen, werden in einer besonderen Anmerkung erläutert. In allen Ländern können die Steuersätze durch Steuerabkommen gesenkt werden.*

- (a) 25% für Gebietsfremde, während der Steuersatz für Gebietsansässige 0 % beträgt. Ein reduzierter Steuersatz von 20 % besteht für Zinserträge von bis zu 40.000 Pfund.
- (b) Zinsen sind von der Quellensteuer befreit, wenn sie von gebietsansässigen Banken an gebietsansässige und gebietsfremde natürliche Personen gezahlt werden, oder wenn sie unter gewissen Umständen an gebietsfremde Banken gezahlt werden.
- (c) Ausgenommen Zinsen, die vom staatlichen Schatzamt oder der Nationalbank bezahlt wurden, die nicht der Quellensteuer unterliegen.
- (d) Der 5 %-Satz gilt für Zinsen, die von in Lettland gemeldeten Banken bezahlt werden, der 10 %-Satz gilt für andere Zinszahlungen.

- (e) Der 0%-Satz gilt für Zinsen auf Darlehen, die von ausländischen Banken und internationalen Finanzinstitutionen, die von der litauischen Regierung anerkannt sind, gewährt werden. Der Satz von 15 % gilt für andere Zinszahlungen.
- (f) In Malta beträgt der Quellensteuersatz für bestimmte Zinsen, die an Gebietsansässige gezahlt wurden 15 %, während er für Gebietsfremde 0 % beträgt.
- (g) Die Quellensteuer von 10 % gilt für Gebietsfremde ohne ständigen Wohnsitz in Rumänien. Die folgenden Zinsarten unterliegen nicht der Quellensteuer: Zinsen im Zusammenhang mit Darlehen, die der rumänischen Regierung, der rumänischen Nationalbank, oder Bankinstitutionen gewährt werden, die ermächtigt sind, im Auftrag des rumänischen Staates zu handeln, und Zinsen, die im Zusammenhang mit Schatzanweisungen gezahlt wurden.
- (h) Der Quellensteuersatz von 25 % wird von Finanzinstitutionen auf gebietsfremde Gesellschaften angewendet.
- (i) In der Türkei wird ein 10 %iger Steuerzuschlag auf alle Quellensteuern erhoben. Die Quellensteuersätze auf Zinsen variieren erheblich:
  - Zinsen:
  - aus Pensionsgeschäften (REPO): 20%;
  - aus bestimmten türkischen Staatsanleihen und Staatsschuldscheine: 4 % bis 19 %;
  - aus Anleihen des privatwirtschaftlichen Sektors: 12 %;
  - aus Depotkonten: 6 % bis 18 %.

### **Mehrwertsteuer**

Die in den meisten Kandidatenländern angewendeten Mehrwertsteuersysteme gleichen denjenigen in der EU, obwohl sie in einigen Sonderfragen (z. B. Steuerbefreiungen, Höhe der Steuersätze, Steuererstattungen etc.) noch nicht vollständig angepasst sind.

Die Mehrheit der Kandidatenländer hat Übergangsmaßnahmen im Bereich der Mehrwertbesteuerung beantragt, und die meisten Länder befinden sich in einem Prozess stetiger Veränderung. Tabelle 13 zeigt die derzeitigen Mehrwertsteuersätze in den Beitrittsländern und hebt die Hauptreformen und die besonderen Einzelheiten für jedes Land hervor.

Der Regelsteuersatz für die Mehrwertsteuer beträgt in allen Ländern mindestens 15 %, mit Ausnahme von Zypern, wo der Regelsteuersatz bis zur zweiten Hälfte des Jahres 2002 10 % betrug und mit Wirkung vom 1.7.2002 ein Steuersatz von 13 % gilt (eine weitere Anhebung auf 15 % ist für Januar 2003 geplant). Der höchste Regelsatz ist 25 % (Ungarn), und der durchschnittliche Regelsatz der 13 Länder beträgt 19,1 %.

Die meisten Länder verfügen auch über ein oder zwei reduzierte Steuersätze, die sich zwischen 12 % für Ungarn und 1 % in der Türkei sowie 3 % in Polen bewegen. Eine Reihe von Ländern lässt einige Erzeugnisse oder Dienstleistungen von elementarer Bedeutung steuerfrei.

**Tabelle 13: Kandidatenländer: Mehrwertsteuersätze (2002)**

Land	Regelsteuersatz (in %)	Reduzierter Steuersatz (in %)
<b>BULGARIEN</b>	20 (a)	-
<b>ZYPERN</b>	10 (b)	5 – 0
<b>TSCHECH. REP.</b>	22	5 (c)
<b>ESTLAND</b>	18	5 (d)
<b>UNGARN</b>	25	12-0 (e)
<b>LETTLAND</b>	18	(f)
<b>LITAUEN</b>	18	5 (g)
<b>MALTA</b>	15	0-5
<b>POLEN</b>	22	7-3-0 (h)
<b>RUMÄNIEN</b>	19 (i)	-
<b>SLOWAK. REP.</b>	23	10 (j)
<b>SLOWENIEN</b>	20 (k)	8,5 (k)
<b>TÜRKEI</b>	18 (l)	1-8

- (a) In Bulgarien war der Regelsteuersatz vor dem 1.1.1999 22 %.
- (b) Eine Anhebung von 10 % auf 13 % ist mit Wirkung vom 1.7. 2002 geplant, eine weitere Anhebung auf 15 % für Januar 2003.
- (c) Der reduzierte Steuersatz wird auf Wasser, landwirtschaftliche und Lebensmittelerzeugnisse, Arzneimittel, Gesundheitsdienste, das Bauwesen und weitere Dienstleistungen erhoben.
- (d) Ein 5 %iger reduzierter Steuersatz wird auf Sanitätsartikel und medizinisches Gerät mit Wirkung vom 1.9.2001 und auch auf Wärmelieferungen an Haushalte und an Wohltätigkeitsorganisationen erhoben.
- (e) Der ungarische reduzierte Steuersatz von 12 % findet auf Grundnahrungsmittel, Arzneimittel und Sanitätsartikel, Kohle, Mineralöle, elektrische Energie und die meisten Dienstleistungen Anwendung. Der Nullsatz wird auf Bücher für die Volksbildung und auf besondere Arzneimittel und medizinisches Material angewendet.
- (f) Alle Erzeugnisse und Dienstleistungen, die derzeit in Lettland steuerbefreit sind (d.h., einige Arzneimittel, Sanitätsartikel, Erzeugnisse zur Säuglingspflege), sowie Bücher, Hotelunterkünfte, Wasser unterliegen mit Wirkung von Januar 2003 dem reduzierten Steuersatz von 9 %.
- (g) Vom 1. Januar 2001 an sind ärztliche und tierärztliche Dienstleistungen von der Mehrwertsteuer befreit. Der reduzierte Satz von 5 % wird mit Wirkung von 2003 an auf umweltfreundliche Lebensmittel, Zeitungen und Magazine und ab 2004 auf Arzneimittel angewendet.
- (h) Ab dem 31.10.2001 unterliegt die Versorgung mit Internetverbindungen einem reduzierten Steuersatz von 7 %, Presseveröffentlichungen ab Januar 2001, 3 % für den Verkauf von nichtverarbeiteten landwirtschaftlichen Erzeugnissen und 0 % auf nichtverarbeitete Lebensmittel.
- (i) Vom 1.2.1998 bis zum 1.1.2000 war der Regelsteuersatz 22 %. Dienstleistungen des Baugewerbes sind steuerfrei.
- (j) Der reduzierte Steuersatz gilt für Grundnahrungsmittel, Arzneimittel und die meisten Dienstleistungen.
- (k) Ab Januar 2002 wurde der Regelsatz für die Mehrwertsteuer auf 20 % (von 19 %) erhöht, der reduzierte Steuersatz auf 8,5 % (von 8%).
- (l) Mit Wirkung vom 15.5.2001 wurde der Regelsteuersatz von 17 % auf 18 % erhöht. Die Luxussteuer wurde von 15 % auf 16 % erhöht. Luxusartikel werden zu Sätzen zwischen 26 % und 40 % besteuert (z.B. liegt der Mehrwertsteuersatz für Personenkraftwagen (1600 ccm) bei 40 %). Die gesenkten Steuersätze betragen 1 % bzw. 8 %.

### Verbrauchssteuern

Das derzeitige EU-Recht gestattet die Erhebung von Verbrauchssteuern ausschließlich auf alkoholische Getränke, Tabak und auf Kohlenwasserstoffbrennstoffe. Alle Kandidatenländer erheben derartige Verbrauchssteuern, aber wie in den Tabellen 14 und 15 gezeigt wird, variieren die Steuersätze erheblich.

Im Fall von Bier und Wein wird es weniger Probleme geben, da die EU-Mindeststeuersätze gering sind – im Falle von Wein 0%. Müsste eine Einigung über einen Mindesteingangssteuersatz für Wein erzielt werden, (siehe den späteren Abschnitt über "Die Weinbesteuerung") so hätten Malta und Slowenien eine positive Steuer statt der derzeitigen 0 % zu erheben. Im Falle von Spirituosen müssten möglicherweise einige Länder ihre allgemeinen Steuern erhöhen, obwohl die EU-Vorschriften niedrigere Sätze für "regionale Erzeugnisse" und solche von "kleinen Brennereien" gestattet.

Doch bestehen, wie bereits angedeutet, die Hauptprobleme bei den Tabaksteuern. Im Juli 2002 wurde der EU-Mindeststeuersatz für 1000 Zigaretten von 57 % des Einzelhandelspreises der beliebtesten Marke auf 60 € angehoben und wird ein weiteres Mal bis Juli 2006 auf 64 € angehoben werden. Für Griechenland und Spanien allerdings gelten Ausnahmeregelungen, die die Anwendung dieser Steuersätze auf 2005 und 2008 verschieben. Aber nicht eines der Kandidatenländer erfüllte wenigstens den 57 %igen Mindestsatz.

Der Schmuggel von Zigaretten aus Niedrigsteuerländern war für die EU eine Zeitlang ein großes Problem, und es spricht einiges dafür, dass die Anhebung der Steuersätze in den Kandidatenländern zur Lösung des Problems beitragen wird. Die Ablehnung jedweder Anhebung der Mindeststeuersätze<sup>33</sup> würde nach Auffassung des Europäischen Parlaments bloß zu einer *Invasion von noch billigeren Zigaretten aus der Ukraine, aus Russland oder sogar China* führen. Eine weitere Auflösung des Marktes durch eine Anhebung der Zigarettenpreise in den Beitrittsländern um mehrere 100 % käme noch zu den sozialen Problemen hinzu.

Im Falle der Mineralölsteuern (Benzin und Diesel) hat sich die EU bereits auf eine größere Reform des Systems verpflichtet (siehe den späteren Abschnitt über "Die Energiebesteuerung"). Diese beinhaltet eine vorgeschlagene Anhebung des Mindestsatzes auf Diesel und wird wahrscheinlich Bulgarien, Zypern, Estland, Lettland, Litauen und Rumänien zusätzliche Probleme bereiten, wo die Steuersätze bereits unter dem bestehenden Mindestsatz liegen. Im Falle von Benzin werden die Steuern in Bulgarien, Zypern und in Estland deutlich angehoben werden müssen.

---

<sup>33</sup> Siehe "Einleitung" dieser Studie.

**Tabelle 14: Verbrauchsteuern in den Kandidatenländern**

Land	Bier	Wein (€/hl)	Zwischenprodukte (€/hl)	Spirituosen (€/hl)	Anderer Alkohol	Zigarette 1000 Stk
<b>Bulgarien</b>	2,81 €/hl – 4,35 €/hl	15 €/hl		179 €/hl		mit Fi 35% ohne Fi 17%
<b>Zypern</b>	inländisch: 22,12 €/hl Importiert: (0,68 €l – 0,77 €l) + (5,4%-6%) Steuer	1,21 €l reiner Alkohol	0	1,21 €l reiner Alkohol		
<b>Tschechische Republik</b>	0,69 €/hl/Grad Plato	- Stillwein: 7,31 €/hl -Schaumwein: 68,41 €/hl	665,8 €/hl absoluter Alkohol	7,65 €l Alkohol	selbstgebrannte Spirituosen /Schnäpse bis zu 30 l/Jahr = 3,1 €l Alkohol	länger als mm: 21,62 € bis zu 70n 18,71 €
<b>Estland</b>	3,51 €hl Prozent Bier	66,46 €hl Fermentierte Getränke, deren Alkoholgehalt bis zu 6% beträgt: 20,77 €hl - über 6%: 41,54 €hl	102,25 €hl		9,27 €hl/ 100% Alkohol	11,1 €+ 2 des max Einzelhandelspreis
<b>Ungarn</b>	1,48 €hl	0,02 €l andere Weine: 0,32 €l Champagner: 0,32 €	0,41 €l – 0,46 €l	2,66 €hl – 6,17 €hl	traditionell hergestellt: 6,17 €hl 6,8 €hl	unter 9 cm 13,99 € 17% über 9 cm 27,99€+ 1 18-27 cm:

Land	Bier	Wein (€/hl)	Zwischenprodukte (€/hl)	Spirituosen (€/hl)	Anderer Alkohol	Zigarette 1000 Stk
						41,98 € 17%
<b>Lettland</b>	5,55 €/100 l – 70,67 €/100 l	50,47 €/100 l		925,49 €/100 l	70,67 €/100 l – 117,79 €/100 l	mit Filte 8,58 € ohne: 10,2
<b>Litauen</b>	0,11 €/l	0,04 €- 0,11 € (pro Volumenprozent Alkohol/l) Schaumwein : 0,07 € pro Volumenprozent Alkohol/l		0,08 €/Volumenprozent Alkohol/l	andere fermentierte Getränke : 0,03 €- 0,11 € (pro Volumenprozent Alkohol/l)	8,68 €
<b>Malta</b>	0,75 €/hl/Grad Plato	0	47,32 €/hl	0,23 €/Vol. %/l		53,1% + 0 (pro 20€ Packung
<b>Polen</b>	1,33 €/hl/ Gewichtsprozent	53,73 €/hl - 26,86€/hl	16,12 €/hl - 53,74€/hl	1386,76 €/hl 100% der Spirituose		ausländisc importier 23,78 € inländisc mit Filte 16,02 € 20,37 € ohne Filt 15,56 €
<b>Slowakei</b>	5,47 €/hl – 11,18 €/hl	0 €- 55,43 €/hl	38,78 €/hl	594,82 €/hl		bis zu 70n 11,89 € über 70 m

Land	Bier	Wein (€/hl)	Zwischenprodukte (€/hl)	Spirituosen (€/hl)	Anderer Alkohol	Zigarette 1000 Stk
						21,41 €
<b>Slowenien</b>	7,21 €1 Vol. %/hl	0	65,88 €/hl		731,31 €/100 Vol. % Alkoholgehalt/l	45%
<b>Rumänien</b>	1,20 €- 1,50 €/hl/Grad Alkohol	Nichtschäumend: 0,55 €/hl/Grad Alkohol Schaumwein: 2,75 €/hl/Grad Alkohol		180 €/hl/Grad Alkohol + 1%	140 €- 180 €/hl/Grad Alkohol	2 €+ 25'
<b>Türkei</b>	45 %/hl/Grad Alkohol	Stillwein und Schaumwein: 120 %/hl Stillwein 8,5 %: 35 %/hl			alkoholische Getränke: 12%/hl absoluter Alkohol	0%
<b>EU-Mindestbetrag</b>	0,748 €/hl °Plato oder 1,87 €pro hl/Grad Alkohol	0	45 €/hl	550 €/hl oder 1000€pro hl reiner Alkohol		60 % des Einzelhandelspreise der beliebtesten Mar

Wechselkurse per 11.10.2002



**Tabelle 15: Kandidatenländer: Verbrauchsteuern auf Benzin und Diesel-Kraftstoff**  
(in Euro pro 1000 Liter):

	BG	CZ	CY	EE	HU	LV	LT	MT	PL	RO	SK	SI	TU	EU-min.
<b>Benzin bleifrei</b>	128,6/214,6	325,3	219,3	224,4	368	282	285,7	332,5	387,8/363	341	269,9	363,9	457,2-482	<b>287</b>
<b>Diesel</b>	47,13	244,6	35,1	163,7	317,3	176	132,3	255	288,6/259,5	116	256,2	318,4	319,4	<b>245</b>

Quelle: Europäische Kommission

Legende Abkürzungen v.l.n.r.: Bulgarien, TSCHECH. REP., Zypern, Estland, Ungarn, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Rumänien, Slowakei, Slowenien, Türkei.

### Schlussfolgerungen

Obwohl die meisten Kandidatenländer Steuersysteme haben, die denen in der EU in angemessener Weise ähnlich sind, gibt es in einigen Kernaspekten große Unterschiede.

Die Mehrheit der Kandidatenländer haben Mehrwertsteuerregelungen ähnlich denen der EU, der durchschnittliche Mehrwertsteuer-Regelsatz liegt zur Zeit in den 13 Ländern bei 19,1 % und damit nur 0,2 Punkte unter dem EU-Durchschnitt. Beitrittswillige Länder haben vor kurzem Reformen im Bereich der Mehrwertsteuer durchgeführt, um die wichtigsten Vorschriften der Mehrwertsteuer-Richtlinien, insbesondere der Richtlinie 92/77/EWG<sup>34</sup>, zu erfüllen.

Im Falle der Verbrauchsteuern wird das Hauptproblem die Notwendigkeit sein, in den meisten Ländern die Steuer auf Zigaretten zu erhöhen. Einige Länder werden auch die Steuer auf Dieselkraftstoff anheben müssen, insbesondere wenn die derzeitigen Kommissionsvorschläge über die Mindestsätze angenommen werden.

Die wichtigsten Unterschiede zwischen den Steuersystemen der Kandidatenländer und denjenigen in der EU finden sich in den Feldern der Einkommensteuer für natürliche Personen und der Körperschaftsteuer. Die letztere könnte eine Reihe von Problemen bereiten.

Der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz in der EU liegt bei 29,3 %, während der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz in den 13 Kandidatenländern (25,5 %) fast 4 % darunter liegt, und nach der Steuerreform Zyperns (die im Januar 2003 mit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 10 % in Kraft tritt) sinkt der Durchschnitt noch weiter: auf 24,4 %. Es bestehen auch große Unterschiede zwischen den EU-Mitgliedstaaten und den Kandidatenländern in jedem einzelnen Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer.

Diese Unterschiede könnten den Prozess der Steuerkoordinierung neue Probleme bereiten. Insbesondere wird sich die neue Kommissionsstrategie für die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer (siehe vorherigen Abschnitt) durch den Beitritt der neuen Länder zur Union einer noch komplizierteren Lage gegenüber sehen.

<sup>34</sup> Richtlinie 92/77/EWG des Rates legt Folgendes fest: einen Regelsatz von mindestens 15 %; die Option zur Anwendung entweder eines oder zweier ermäßigter Sätze von über 5 % auf alle in Anhang H der abgeänderten 6. MwSt.-Richtlinie aufgelisteten Gegenstände und Dienstleistungen; Ausnahmeregelung für die Anwendung des Nullsatzes, einen doppelt ermäßigten Satz oder einen ruhenden (d.h., Übergangs-) Satz in Abhängigkeit von der Einführung eines endgültigen Mehrwertsteuersystems; die Aufhebung der "Luxus"steuersätze oder höherer Sätze.

Diese wird noch zu den durch die Erweiterung hervorgerufenen institutionellen Problemen hinzukommen. Die Notwendigkeit, im Ministerrat über die Steuerrechtsetzung Einstimmigkeit zu erzielen, wird das Erreichen einer Einigung noch schwieriger gestalten. Daher gibt es das starke Verlangen nach Nutzung der Abstimmung mit qualifizierter Mehrheit bei bestimmten Aspekten der Steuerrechtsetzung. Eine anderer Schritt nach vorn wären die Bestimmungen zur "engeren Zusammenarbeit" im Vertrag von Nizza, die es einer Untergruppe der Mitgliedstaaten gestattet, eine Politik weiter zu verfolgen, die von einer Minderheit blockiert wird.

### III. Die Besteuerung von Kapitalerträgen

#### Vorgeschichte

Die meisten Mitgliedstaaten erheben auf Zinseinkünfte ihrer Bürger eine Quellensteuer (siehe Tabelle 16). Lediglich zwei von ihnen – Griechenland und Portugal – erheben auf Zinseinkünfte von *Gebietsfremden*, einschließlich Gebietsansässigen anderer EU-Länder, eine Quellensteuer.

Bis in die 80er Jahre sahen sich Gebietsansässige eines Landes, die ihre Zinserträge in einem anderen Land deponieren wollten, ernsthaften Hindernissen gegenübergestellt. In einigen Fällen gab es direkte Kontrollen des Erwerbs von Devisen, und eine Folge davon war die tatsächliche Unmöglichkeit, die Besteuerung irgendeines Auslandseinkommens zu umgehen. Doch wurden mit der Aufhebung derartiger Kontrollen für die Steuerbehörden die Überprüfung solcher Einkommen zunehmend schwieriger.

Steuerpflichtige eines Mitgliedstaats, denen Kapitalerträge in anderen Mitgliedstaaten zufließen, sind selbstverständlich zur Angabe entsprechender Einkünfte bei der Steuererklärung in ihrem Heimatland verpflichtet. Doch eröffnet in der Praxis

*der freie Kapitalverkehr [...] im Verein mit dem Bankgeheimnis [...] größere Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung durch Privatpersonen*<sup>35</sup>.

Folglich wurde auf der Ebene der Europäischen Gemeinschaft versucht, das Ausmaß einer derartigen Steuerhinterziehung einzudämmen.

Der erste Versuch wurde 1989 unternommen, als die Kommission einen Vorschlag für eine Richtlinie des Rates *über ein gemeinsames System einer Quellensteuer auf Zinsen*<sup>36</sup> veröffentlichte, die zu einem Zinssatz von 15 % erhoben werden sollte. Dieser sogenannte "Scrivener-Vorschlag" (nach der damaligen für Steuerfragen zuständigen EU-Kommissarin benannt) wurde schließlich zurückgezogen, da er im Rat überhaupt keine Fortschritte erzielte.

Der zweite Versuch wurde 1997 unternommen, als der zu diesem Zeitpunkt für Steuerfragen zuständige Kommissar Mario Monti ein *Maßnahmenpaket zur Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs in der Europäischen Union* vorschlug. Dies umfasste drei Elemente, wovon das umstrittenste die *Gewährleistung eines Minimums an effektiver Besteuerung von Zinserträgen innerhalb der Gemeinschaft* war.

Der Richtlinienentwurf, der dies in Tat umsetzen sollte, wurde 1998<sup>37</sup> veröffentlicht und stützte sich auf das "Koexistenzmodell". Die Mitgliedstaaten sollten *entweder*

- eine 20 %ige Quellensteuer auf Zinszahlungen an Gebietsansässige eines anderen Mitgliedstaates erheben *oder*
- Informationen über Zinszahlungen an die Steuerbehörden des anderen Mitgliedstaates erteilen<sup>38</sup>.

<sup>35</sup> Zitiert nach dem *Bericht des Unabhängigen Sachverständigenausschusses zur Unternehmensbesteuerung* ("Bericht Ruding"), Amtliche Veröffentlichungen der EG, ISBN 92-826-4277-1, März 1992.

<sup>36</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über ein gemeinsames System einer Quellensteuer auf Zinsen, KOM(89)60.

<sup>37</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Gewährleistung eines Minimums an effektiver Besteuerung von Zinserträgen innerhalb der Gemeinschaft, (KOM(1998)295).

<sup>38</sup> Genaugenommen ging es im Richtlinienentwurf sogar um *drei* Systeme: Quellensteuer, Erteilung von Auskünften und Ausstellung von Bescheinigungen, mit denen ein Steuerpflichtiger die Erhebung der

**Tabelle 16: Quellensteuer auf Zinseinkünfte Gebietsansässiger (Staatstitel)**

Land	Steuer satz in%	Anmerkungen
Österreich	25	Die Steuer ist definitiv, wenn der Steuerpflichtige dies wünscht. Andernfalls wird mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet.
Belgien	15	Die Steuer ist definitiv, wenn der Steuerpflichtige dies wünscht. Andernfalls wird sie in das gesamte zu versteuernde Einkommen eingerechnet. Die ersten 56.000 BEF sind steuerfrei.
Dänemark		Alle Zinseinkünfte werden mit dem gesamten versteuernden Einkommen verrechnet.
Finnland	29	Die Steuer ist definitiv.
Frankreich	15	Die Steuer ist definitiv, wenn der Steuerpflichtige dies wünscht. Andernfalls wird sie mit dem gesamten versteuernden Einkommen verrechnet.
Deutschland	31,65	Die Quellensteuer wird mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet.
Griechenland	15	
Irland	24	Die Quellensteuer wird mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet. Ermäßigungen für Altersruhegeldempfänger etc.
Italien	12,5	Die Steuer ist definitiv.
Luxemburg		Alle Zinseinkünfte werden mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet. Die ersten 60.000 LUF sind frei.
Niederlande		Alle Zinseinkünfte werden mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet. Die ersten 1.000 DFL (das Doppelte für Eheleute) sind steuerfrei.
Portugal	20	Definitiv mit Möglichkeit der Abschlagszahlung zur Verrechnung gegen die Gesamtsteuer.
Spanien	18	Die Quellensteuer wird mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet.
Schweden	30	
Vereinigtes Königreich	20	Die Quellensteuer wird mit dem gesamten zu versteuernden Einkommen verrechnet. Die Zinserträge können unter Umständen Brutto bezogen werden.

Quelle: *Steuersysteme in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union* (OECD 2001).

Dieser Vorschlag stieß allerdings auf heftigen Widerstand seitens der Regierung des VK. Bei dem Richtlinienentwurf von 1989 war der internationale "Eurobond"-Markt ausgenommen worden, der hauptsächlich von der Londoner City aus operiert und einen Umfang gemessen an den im Umlauf befindlichen Wertpapieren von ca. 4 Milliarden € hatte. Im Monti-Vorschlag wurde er hingegen mit einbezogen. Daraufhin veröffentlichte die britische Regierung im September 1999<sup>39</sup> ein Papier, in dem sie für eine Ausnahmeregelung plädierte und auf die Gefahr verwies, dass sich der gesamte Markt in das nichteuropäische

---

Quellensteuer durch den Nachweis umgehen konnte, dass die anfallenden Zinsen den entsprechenden Steuerbehörden gemeldet waren. Diese dritte Option ist in Artikel 13 des neugefassten Richtlinienentwurfs enthalten.

<sup>39</sup> *International Bonds and the Draft Directive on Taxation of Savings*, HM Treasury, September 1999.

Ausland verlagern könnte. Es gab auch heftigen Widerstand von Luxemburg, das argumentierte, ein Steuersatz von 20 % könnte eine Abwanderung des Kapitals in Drittländer, namentlich in andere europäische Finanzzentren wie Zürich, Liechtenstein, die Isle of Man, oder in noch entferntere Gebiete zur Folge haben.

Der Europäische Rat hatte sich am 10.-11. Dezember 1999 auf seiner Tagung in Helsinki darauf verständigt, die Erörterung des Richtlinienentwurfs fortzusetzen, und zwar nach folgendem Grundsatz:

*Alle in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässigen Bürger sollten sämtliche auf ihre gesamten Zinserträge anfallenden Steuern entrichten.*

Daraufhin veröffentlichte das britische Finanzministerium im Februar 2000 ein zweites Papier<sup>40</sup>, in dem es überzeugend darlegte, dass dies durch eine Quellensteuer nicht zu bewerkstelligen sei, da es keine Garantie dafür gebe, dass der erhobene Satz tatsächlich der "fälligen Steuer" entspricht. Nur durch einen Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden ließe sich das Ziel realisieren.

Nach langwierigen Verhandlungen einigte man sich am 20. Juni 2000 auf der Tagung des Europäischen Rates von Santa Maria de Feira auf einen Kompromiss, wonach die Erteilung von Auskünften das Endziel darstellt und dieses Modell innerhalb von sieben Jahren nach Verabschiedung der Richtlinie einzuführen ist. Bis dahin könnten einige Mitgliedstaaten als Alternative eine Quellensteuer auf Zinszahlungen an Nichtansässige erheben. Die Annahme der Richtlinie wurde aber davon abhängig gemacht, dass mit wichtigen Drittländern gleichwertige Maßnahmen vereinbart werden: insbesondere mit den USA, der Schweiz, Liechtenstein, Andorra, Monaco und San Marino. Bis Ende 2002 werde der Rat einstimmig über diese Angelegenheit beschließen.

### Der dritte Vorschlag

Ein überarbeiteter Vorschlag<sup>41</sup> wurde von der Kommission ordnungsgemäß im Juli 2001 unterbreitet.

- Die Umsetzung der Richtlinie sollte auf dem "Zahlstellenprinzip" beruhen: d.h., die Verantwortung für die Gewährleistung, dass die entsprechenden Informationen gesammelt werden, liegt bei der letzten zwischengeschalteten Stelle in jeglicher Kette von Intermediären, die Zinsen an einen "wirtschaftlichen Eigner"<sup>42</sup> zahlt.
- Die Zahlstelle müsste zumindest folgende Informationen erteilen:
  - Identität und Wohnsitz des wirtschaftlichen Eigentümers;
  - Name und Anschrift der Zahlstelle;
  - Kontonummer des wirtschaftlichen Eigentümers oder Einzelheiten der Forderung, aus der die Zinsen herrühren, und
  - Einzelheiten über die betreffenden Beträge.

---

<sup>40</sup> *Exchange of Information and the Draft Directive on Taxation of Savings*, HM Treasury, Februar 2000.

<sup>41</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Gewährleistung einer effektiven Besteuerung von Zinserträgen innerhalb der Gemeinschaft, KOM(2001)400, Juli 2001.

<sup>42</sup> Der "wirtschaftliche Eigner" wird definiert als *jede natürliche Person, die eine Zinszahlung vereinnahmt oder zu deren Gunsten eine Zinszahlung erfolgt, es sei denn, sie kann nachweisen, dass sie die Zahlung nicht für sich selbst vereinnahmt hat.* (Artikel.2. der Neufassung des Richtlinienvorschlags).

- Für Österreich, Belgien und Luxemburg sollte es allerdings "Übergangsbestimmungen" für einen Zeitraum von 7 Jahren geben. Sie sollten eine Quellensteuer von nicht unter 15 % für die drei Jahre nach dem Inkrafttreten der Richtlinie einführen. Diese sollte für weitere vier Jahre auf nicht unter 20 % sinken.

Die Zahlung der Quellensteuer würde den wirtschaftlichen Eigentümer *nicht* von seinen steuerlichen Verpflichtungen im Wohnsitzmitgliedstaat entheben – zum Beispiel, wenn der Höchststeuersatz des wirtschaftlichen Eigentümers höher ist als der Quellensteuersatz. In solchen Fällen wäre der Wohnsitzmitgliedstaat zur Erhebung einer zusätzlichen Steuer "*gemäß seinen innerstaatlichen Rechtsvorschriften.., sofern dies mit dem EG-Vertrag vereinbar ist*", berechtigt. Der Wohnsitzmitgliedstaat hätte die Vermeidung einer Doppelbesteuerung durch ein Steueranrechnung-/Steuernachlassverfahren (siehe Tabelle 17) zu gewährleisten. Inwieweit solche Verfahren in Ermangelung eines Informationsaustausches praktisch anwendbar sind, bleibt allerdings fraglich. .

**Tabelle 17: Beispiel für Verfahren zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**

Einbehaltene Quellensteuer	Steuerschuld im Wohnsitzland	Zu entrichtende Steuer (+) oder Steuernachlass (-) im Wohnsitzland
15	25	25-15 = + 10
15	10	10-15 = - 5

- Das die Steuer erhebende Land würde 25 % der Quellensteuereinnahmen einbehalten. Die Reststeuerschuld ginge an die Länder, in denen die Steuerpflichtigen ihren Wohnsitz haben.
- Alle anderen Mitgliedstaaten sollten das System der Informationserteilung im Anschluss an das Inkrafttreten der Richtlinie übernehmen; Österreich, Belgien und Luxemburg sollten nach sieben Jahren folgen.
- Gemischte Investmentfonds würden nach dem sogenannten Look-through-Ansatz berechnet (das ist nur der Anteil des Fondsvertrags, der aus Zinseinnahmen stammt, die der Richtlinie unterliegen würde), wenn 40 % der Anteile Ertrag gebracht hätten.<sup>43</sup>
- Vor dem 1. März 2001 gegebene Anleihen würden bis zum Ende der geplanten Übergangsperiode nicht der Richtlinie (eine "Besitzstandsklausel") unterliegen, um die Auswirkungen auf vorhandene Wertpapiere zu mindern.

Es stehen jedoch noch einige Hindernisse der Annahme des Richtlinienvorschlags entgegen.

### Drittländer und "gleichwertige" Maßnahmen

Die gravierendsten Probleme rühren von der Vereinbarung her, dass die Umsetzung der Richtlinie von der Einführung "gleichwertiger" Maßnahmen in den wichtigen Drittländern abhängig gemacht wird.

Die Kontakte zwischen der Kommission und den Steuerbehörden in den wichtigsten betroffenen Drittländern wurden schon frühzeitig aufgenommen. Im Jahr 2001 ergab sich jedoch ein weiteres Problem hinsichtlich des Verhandlungsmandats der Kommission, mit dem man nicht gerechnet hatte. Eine Zahl von Ländern und insbesondere das Vereinigte

<sup>43</sup> Die vollständigen Definitionen von "Zinszahlungen" sind in Artikel 6 der neuen Richtlinienvorschlags enthalten.

Königreich behaupteten, dass die Verhandlungen über die Besteuerung mit Drittländern in erster Linie in den Zuständigkeitsbereich der Mitgliedstaaten und nicht in diejenige der Kommission falle.

Am 16. Oktober 2001 einigte man sich auf eine Kompromissformel, um die Eröffnung der formellen Verhandlungen mit den USA, der Schweiz, Liechtenstein, Monaco, Andorra und San Marino zu ermöglichen. Die Kommission sollte "gemeinsam" mit der Ratspräsidentschaft auf der Grundlage eines Mandats und "in enger und regelmäßiger Konsultation" mit der zwischenstaatlichen Gruppe hoher Beamter für Steuerfragen handeln. Das Ziel der Verhandlungen bestand darin, dauerhafte Übereinkommen zu unterzeichnen, die jedoch künftig geändert werden könnten.

Erfolg oder Misserfolg, so stellte sich heraus, würden davon abhängen, ob sich alle Teilnehmer auf eine gemeinsame Definition von "gleichwertige" einigen könnten.

### ***Die Verhandlungsposition der Schweiz***

Die ursprüngliche Verhandlungsposition der schweizerischen Regierung – im Grundsatz unterstützt von Liechtenstein, von Monaco, Andorra und San Marino – war wie folgt:

- Eine Quellensteuer kann akzeptiert werden (und wurde offiziell in einem am 3. September 2002 veröffentlichten Papier vorgeschlagen).
- Das Schweizer Bankgeheimnis allerdings "steht nicht zur Disposition".
- Daraus folgt die Unannehmbarkeit einer *automatischen* Auskunftserteilung, wie sie in dem Richtlinienvorschlag enthalten ist.
- Die Auskunftserteilung *auf Anfrage* kann in Fällen von "Steuerbetrug" akzeptiert werden – d.h. in Fällen, von strafrechtlichen Tatbeständen nach dem schweizerischen Strafgesetzbuch.
- Weder die automatische Auskunftserteilung noch die auf Anfrage können in Fällen von "Steuerhinterziehung", einer nach dem schweizerischen Recht unerlaubten Handlung, akzeptiert werden.
- Jede Diskussion der Besteuerung von Zinseinkünften soll innerhalb des Rahmens weiterer bilateraler Verhandlungen EU-Schweiz stattfinden. Nach dem Übereinkommen von 1999 waren sechs größere Fragen noch nicht abgeschlossen (einschließlich der Freizügigkeit von Personen und des Asylrechts), wozu auch die Steuerfragen gezählt werden können.
- Die Verhandlungsmandate wurden auf Ebene des schweizerischen Bundesrates vereinbart, ihnen muss jedoch auch von den einzelnen Kantonen zugestimmt werden. Jedes Verhandlungsergebnis muss demselben verfassungsmäßigen Weg folgen und wird gegebenenfalls auch durch ein Referendum legitimiert werden müssen.
- Jede Vereinbarung wird auch von anderen Drittländern – zum Beispiel Hongkong, Singapur und Japan – die auch "gleichwertige Maßnahmen" annehmen, abhängen; und auch von der Annahme derartiger Maßnahmen von den assoziierten und von den EU-Mitgliedstaaten abhängigen Hoheitsgebieten.

Die Schweiz erhebt bereits eine 35 %ige Quellensteuer auf Zinsen aus *schweizerischen* Quellen; diese Regelung gilt unabhängig davon, ob der Empfänger in der Schweiz ansässig ist oder nicht. Die Steuer wird allerdings nicht erhoben, wenn die Zinsen aus einer *nichtschweizerischen* Quelle auf ein schweizerisches Bankkonto überwiesen wird.

### ***Die Verhandlungsposition der Vereinigten Staaten***

Die Vereinigten Staaten stehen der Richtlinie im Grundsatz positiv gegenüber. Wie der derzeitige, für Steuern zuständige Kommissar Bolkestein auf dem letzten Ecofin-Treffen vom 4. Juni 2002 in Luxemburg berichtete, war das Finanzamt der USA zur Einrichtung eines Auskunftserteilungssystem mit der EU bereit. Tatsächlich wurde bereits eine diesbezügliche Regelung entworfen. Im Hinblick auf die Bekämpfung des Steuerbetrugs und der Steuerhinterziehung haben die Vereinigten Staaten bereits ein Netz von bilateralen Steuerabkommen einschließlich der Auskunfterteilung beschlossen.

Der Kommissar berichtet allerdings auch, dass innerhalb der Regierung der USA einige schwerwiegende Vorbehalte gegenüber dem Abschluss von offiziellen Vereinbarungen über die Auskunfterteilung zwischen den Steuerbehörden bestünden. Dies sei grundsätzlich durch die überkommene mangelnde Bereitschaft begründet, Informationen über Geldangelegenheiten ihrer Bürger an "unterdrückende Regime" weiterzugeben. Die EU hatte daher vorgeschlagen, dass jede Regelung nur auf besonders aufgelistete Länder, auf die die Bezeichnung "unterdrückend" nicht zutrifft, Anwendung finden sollte.

Im September 2002 ließ eine Äußerung des wirtschaftlichen Chefberaters des Weißen Hauses, Glen Hubbard, erneut Zweifel an der Bereitschaft der US-amerikanischen Regierung, eine automatische Auskunfterteilung zu akzeptieren, aufkommen.

### **Fortschritt der Verhandlungen**

In der Folge der ergebnislosen Gespräche zwischen dem amtierenden Präsidenten des Ecofin-Rates, dem dänischen Finanzminister Thor Pedersen, und dem Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements, Kaspar Villiger, erörterte der Ecofin-Rat die Möglichkeit, auf seiner Sitzung vom 6.-7. September 2002 einen gewissen Druck auf die Schweiz auszuüben. Artikel 57 und 58 des Vertrags gestatten beispielsweise Einschränkungen des freien Kapitalverkehrs. Doch sowohl die Kommission als auch einige Regierungen von Mitgliedstaaten verliehen ihrer Ablehnung Ausdruck, einem "guten Nachbarn" irgendwelche Sanktionen aufzuerlegen.

Ende November 2002 veröffentlichte die Kommission eine Mitteilung<sup>44</sup> über den aktuellen Stand der Verhandlungen mit den Drittländern. Darin wurde im Zusammenhang mit den **Verhandlungen mit der Schweiz** ein Vier-Punkte-Plan für eine Einigung skizziert, der im Oktober den schweizerischen Unterhändlern übergeben wurde.

1. Die Einführung einer Quellensteuer durch die Schweiz, wie von der Schweizerischen Seite selbst vorgeschlagen.
2. Bestimmungen für die freiwillige Offenlegung durch den wirtschaftlichen Eigentümer (nach dem Bescheinigungsverfahren).
3. Auskunfterteilung *auf Anfrage* (d.h. *nicht* automatisch).
4. Eine Überprüfungs Klausel, die nach Ende der Übergangsperiode weitere Entwicklungen gestattet.

Die Verhandlungen über dieses Paket brachten einige Erfolge im Bereich der Quellensteuer. Die Schweiz war zur Anwendung derselben Quellensteuersätze wie Belgien, Luxemburg und Österreich – d.h. 15 % während der ersten drei Jahre des Übergangszeitraums und 20 %

---

<sup>44</sup> Bericht über Verhandlungen mit Drittländern über die Besteuerung von Zinserträgen, (SEK(2002)1287) vom 27.11.2002.



danach – bereit. Unter der Voraussetzung, dass die drei EU-Mitgliedstaaten denselben Steuersatz anwenden, wäre auch ein Steuersatz von 35 % denkbar. Die Vereinbarung zur Einkommensaufteilung zu 75 %/25 % konnte akzeptiert werden.

Weniger erfolgreich waren allerdings die Ergebnisse im Bereich der Auskunfterteilung. Wie Kommissar Bolkestein dem Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Parlaments am 4. November 2002 mitteilte, bestand das Haupthindernis für ein Weiterkommen in der Frage, ob die erteilte Auskunft nur Straftatbestände einschließen oder sich auch auf zivilrechtliche Tatbestände (siehe oben) erstrecken sollte.

Ähnlich erfolgreich oder erfolglos waren die **Verhandlungen mit Andorra, Liechtenstein, Monaco und San Marino** über den Vier-Punkte-Plan.

Im Fall der **Vereinigten Staaten** gab es eine Einigung über die Notwendigkeit für "eine umfassende und wirksame Verwaltung von Steuern auf der Grundlage eines bilateralen Informationsaustauschs". Allerdings

*sind die USA zum derzeitigen Zeitpunkt nicht bereit, eine offizielle Stellungnahme zur Zinsrichtlinie abzugeben.*

**Tabelle 18: Besteuerung von Zinserträgen: Stand Dezember 2002**

	In den ersten 3 Jahren	In den nächsten 4 Jahren	Danach
Kompromiss von Feira	Belgien, Luxemburg und Österreich erheben eine Quellensteuer von 15 %. Ansonsten automatische Auskunfterteilung	Belgien, Luxemburg und Österreich erheben eine Quellensteuer von 20 %. Ansonsten automatische Auskunfterteilung	Durchweg automatische Auskunfterteilung
Vorschlag der Kommission	Die Schweiz führt eine Quellensteuer von 35% ein und erteilt Auskunft auf Anfrage. Freiwillige Mitteilung. Ansonsten wie Feira.	Die Schweiz erhebt eine Quellensteuer von 35 %, und erteilt Auskunft auf Anfrage. Freiwillige Mitteilung. Ansonsten wie Feira.	Wird im Rahmen der Revisionsklausel festgelegt
Vorschlag der Schweiz	Belgien, Luxemburg, Österreich und die Schweiz erheben eine Quellensteuer von 20 %. Ansonsten automatische Auskunfterteilung.	Belgien, Luxemburg, Österreich und die Schweiz erheben eine Quellensteuer von 35%. Ansonsten automatische Auskunfterteilung.	Die Schweiz erhebt eine Quellensteuer von 35% und erteilt bestimmte Auskünfte auf Anfrage. Ansonsten automatische Auskunfterteilung oder eventuell Beibehaltung des Quellensteuersatzes von 35 %.

Die Verhandlungsergebnisse wurden dem Ecofin-Rat Anfang Dezember mitgeteilt. Das VK räumte ein, dass die Einführung einer 35%igen Quellensteuer durch die Schweiz den automatischen Informationsaustausch überflüssig machen könnte. Luxemburg und Österreich wandten allerdings ein, dass die von der Schweiz eingeleiteten Maßnahmen nicht mit denen, die den EU-Mitgliedstaaten auferlegt würden, "gleichwertig" seien: zum Beispiel müssten letztere nach Ende der Übergangsperiode automatisch Auskunft erteilen, die Schweiz nur auf Anfrage. Ein Kompromiss wurde von der dänischen Präsidentschaft vorgeschlagen, nach dem Österreich, Belgien und Luxemburg die Erhebung einer 35%igen Quellensteuer auch über das Ende der Übergangsperiode hinaus erheben könnten – was tatsächlich eine Rückkehr zum

ursprünglichen "Koexistenzmodell" ist. Beide Länder betrachteten diesen Steuersatz allerdings als überhöht.

Ecofin erörterte auf seiner Sitzung vom 11. Dezember 2002 erneut die verschiedenen Optionen, einschließlich eines Vorschlags der Präsidentschaft, einen Beschluss auf einen Zeitpunkt nach der auf das Jahresende festgesetzten Frist zu verschieben, um die Fortführung der Verhandlungen mit der Schweiz zu ermöglichen. Dies wurde akzeptiert.

Nach weiteren Verhandlungen über "technische Gesichtspunkte" des schweizerischen Vorschlags wurden weitere Diskussionen für den 21. Januar 2003 angesetzt. Am 7. Januar 2003 äußerte sich Kommissar Bolkestein dahingehend, dass *bald mit einer echten Einigung zu rechnen ist*.

Ende 2002 kündigte unterdessen die deutsche Regierung eine weit gehende Reform der Besteuerung von Kapitalerträgen an. Danach sollen Kapitalerträge aus der normalen Besteuerung herausgenommen und pauschal mit einem Quellensteuersatz von 25 % belegt werden.

Im Januar 2003 unterbreitete Griechenland, das gerade den Vorsitz des Rates übernommen hatte, einen neuen Kompromissvorschlag. Belgien, Luxemburg und Österreich sollten eine Quellensteuer einführen, die zunächst 15 bis 20 % und letztendlich 35 % betragen sollte. Ob die Auskunftserteilung danach für alle Länder gelten sollte, wäre unter Berücksichtigung der internationalen Entwicklung einvernehmlich zu entscheiden. Es wäre auch denkbar, dass Belgien, Luxemburg und Österreich die Quellensteuer (und das Bankgeheimnis) beibehalten.

### Die Einigung vom 21. Januar

Diese Vorschläge bildeten die Grundlage für die politische Einigung, die der Rat "Wirtschaft und Finanzen" auf seiner Tagung am 21. Januar 2003 erzielte. Vorbehaltlich des Abschlusses von Vereinbarungen mit der Schweiz, Liechtenstein, Monaco, Andorra und San Marino wird danach in der EU bis zu einem neuen einstimmigen Beschluss des Rates ein "Koexistenzmodell" praktiziert (siehe Tabelle 19). Zugleich heißt es, dass die *Erteilung von Auskünften auf breitestmöglicher Basis das Endziel der Europäischen Union im Einklang mit internationalen Entwicklungen darstellt*.

**Tabelle 19: Besteuerung von Zinserträgen: die Einigung vom 21. Januar 2003**

2004-2006	2007-2009	2010+	Nach Abkommen mit der Schweiz, den USA usw.
Belgien, Luxemburg und Österreich erheben eine Quellensteuer von <b>15 %</b> . Die übrigen 12 Länder führen die automatische Auskunftserteilung ein.	Belgien, Luxemburg und Österreich erheben eine Quellensteuer von <b>20 %</b> . Die übrigen 12 Länder praktizieren die automatische Auskunftserteilung.	Belgien, Luxemburg und Österreich erheben eine Quellensteuer von <b>35 %</b> . Die übrigen 12 Länder praktizieren die automatische Auskunftserteilung.	Einstimmiger Beschluss zur Einführung der automatischen Auskunftserteilung in allen Ländern, sobald die Schweiz, Liechtenstein, San Marino, Monaco und Andorra die Auskunftserteilung " <i>auf Anfrage im Sinne des OECD-Übereinkommens</i> " einführen und die USA dazu "verpflichtet sind".

Einige Details der Einigung verdienen besondere Aufmerksamkeit:

- **Teilung der Steuereinnahmen** Jene Länder, die eine Quellensteuer einführen – ob innerhalb oder außerhalb der EU – behalten 25 % davon ein und übermitteln 75 % an den Wohnsitzstaat des Steuerschuldners. *Je nachdem, wie das ‚Gesamtgleichgewicht‘ ausfällt, könnte die Schweiz sogar bereit sein, den Steuersatz von 25 % zu senken.*
- **Auskunft auf Anfrage** Das Abkommen mit der Schweiz sollte ein sofortiges System der Auskunfterteilung auf Anfrage *in allen straf- oder zivilrechtlichen Fällen von Steuerhinterziehung oder ähnlich schwer wiegendem Fehlverhalten von Steuerschuldnern* beinhalten. Die Umsetzung kann aber im Rahmen bilateraler Abkommen erfolgen.
- **Gleichwertigkeit** Die Bedingungen für einen späteren vollständigen Übergang der EU-Mitgliedstaaten zur Auskunftserteilung verlangen keine absolute Gleichwertigkeit der Maßnahmen in der Schweiz usw. Während mit der Richtlinie ein System der *automatischen* Auskunftserteilung eingeführt wird, sieht das OECD-Modell nur die *Auskunft auf Anfrage* vor. Aus diesem Grunde wird davon ausgegangen, dass in der Schweiz weiterhin eine Quellensteuer von 35 % gilt.
- **Freiwillige Mitteilung des wirtschaftlichen Eigentümers** Wenn Steuerpflichtige bei den Steuerbehörden ihres Wohnsitzmitgliedstaats eine Erklärung über die von einer schweizerischen Zahlstelle ausgezahlten Zinserträge einreichen, sollten diese Zinserträge dort zum gleichen Steuersatz wie im Inland versteuerte Zinserträge besteuert werden und nicht zu dem in der Schweiz geltenden Steuersatz (d. h. nach dem System, das ursprünglich im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens vorgeschlagen wurde).
- **Revisionsklausel** Die Vertragsparteien der Abkommen mit der Schweiz usw. *konsultieren einander mindestens alle drei Jahre*, um die technischen Modalitäten der Abkommen zu prüfen. Es sind ohnehin Änderungen erforderlich, wenn Belgien, Luxemburg und Österreich zur Auskunftserteilung übergehen.
- **Andere Drittländer.** Ferner wird, weiterhin auf die Akzeptierung von Informationsaustausch durch die Schweiz usw. zu drängen, die Kommission aufgefordert, während der Übergangszeit in Diskussionen mit *anderen wichtigen Finanzzentren* einzutreten im Hinblick auf eine allgemeinere Annahme von *Maßnahmen, die mit jenen in der EU anzuwendenden, gleichwertig sind*.

### ***Fragen der "Koexistenz"***

Einige Probleme ergeben sich weiterhin aus der Tatsache, dass drei Mitgliedstaaten sowie die Schweiz in den ersten sieben Jahren oder gar auf Dauer ein Quellensteuerverfahren praktizieren werden.

Nach Artikel 12 des Richtlinienentwurfs sind 75 % der Einnahmen aus der vom Mitgliedstaat der Zahlstelle erhobenen Quellensteuer an den Mitgliedstaat des Wohnsitzes des wirtschaftlichen Eigentümers weiterzuleiten. *Die Weiterleitung erfolgt spätestens 6 Monate nach dem Ende des Steuerjahrs des Mitgliedstaats der Zahlstelle.* In den Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln der Richtlinie heißt es darüber hinaus:

*Der Quellensteuer erhebende Mitgliedstaat muss dabei keinerlei Angaben zur Identität des wirtschaftlichen Eigentümers machen.*

Damit stellt sich die Frage, wie der Wohnsitzmitgliedstaat eines wirtschaftlichen Eigentümers gewährleisten kann, dass die nach den inländischen Rechtsvorschriften zu erhebende volle Zinssteuer tatsächlich berechnet und entrichtet wird oder wie ein

Steuernachlass-/Anrechnungssystem (siehe Tabelle 17) zu handhaben ist. In der Praxis dürfte die Steuerschuld des wirtschaftlichen Eigentümers mit der Quellensteuer abgegolten sein.

### **Assoziierte und abhängige Gebiete**

Der Annahme der Richtlinien standen auch Diskussionen über ihre Anwendung in den assoziierten und abhängigen Gebieten der Mitgliedstaaten entgegen. Aruba und die Niederländischen Antillen, assoziiert mit den Niederlanden, stimmten einer Zusammenarbeit zu. Das Vereinigte Königreich jedoch sah sich einigen demütigenden Schwierigkeiten im Zusammenhang mit bestimmten angegliederten Gebieten, insbesondere mit Jersey und anderen Kanalinseln, ausgesetzt. Ihre verfassungsrechtliche Stellung ist komplex: Sie sind wie die Isle of Man nicht Teil des VK, aber unterstehen direkt der britischen Krone. Das VK trägt auch für die karibischen Gebiete Anguilla, die britischen Jungferninseln, die Cayman-Inseln, Monserrat und die Turks und die Caicos Inseln Verantwortung.

Die britische Regierung konnte wie die der Niederlande am 4. Juni 2002 den Ecofin-Rat davon unterrichten, dass das vorgeschlagene Auskunfterteilungssystem "als einheitliche Regelung" auf ihre assoziierten und abhängigen Gebiete angewendet werden könnte. Im Dezember bestätigte sie, dass die Kanalinseln ab 2004 in der Lage wären, ein Informationsaustauschsystem anzuwenden.

Beim Schluß des Abkommens vom 21. Januar 2003 bewertete der Rat, dass

*im Hinblick auf die Anwendung derselben Maßnahmen, in deren Rahmen auf die gleichen Verfahren wie in den 12 Mitgliedstaaten oder in Österreich, Belgien und Luxemburg zurückgegriffen wird, in allen relevanten abhängigen oder assoziierten Gebieten (Kanalinseln, Isle of Man und abhängige oder assoziierte Gebiete in der Karibik) hinreichende Zusicherungen erreicht werden konnten, und ersucht die betreffenden Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass alle relevanten abhängigen oder assoziierten Gebiete diese Maßnahmen ab dem Umsetzungstermin der Richtlinie anwenden werden.*

### **Zusammenhang mit dem übrigen "Monti-Paket"**

Ein drittes Hindernis könnte die Tatsache sein, dass der Richtlinienvorschlag einen Bestandteil des "Monti-Pakets" bildet. Österreich und Luxemburg ließen in das Protokoll der Ecofin-Sitzung vom 26./27. November 2000 den Vermerk aufnehmen, dass sie der Richtlinie über die Besteuerung von Zinserträgen erst zustimmen,

*wenn eine Bindeentscheidung über die Rücknahmeverpflichtung hinsichtlich der 66 Maßnahmen im Rahmen des Verhaltenskodex getroffen worden ist.*<sup>45</sup>.

---

<sup>45</sup> Dem Verhaltenskodex stimmte der Rat im Dezember 1997 zu. Er umfasst:

*diejenigen unternehmenssteuerlichen Maßnahmen, die den Standort von Unternehmungen in der Gemeinschaft spürbar beeinflussen oder beeinflussen können, womit konkret steuerliche Maßnahmen, die gemessen am normalen Besteuerungsniveau des betreffenden Staates eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung einschließlich Nullbesteuerung bewirken, gemeint waren.*

Die Vereinbarung des Rates zum Kodex sah die Einrichtung einer "Follow-up"-Gruppe vor. Diese wurde vom Ecofin-Rat am 9. März 1998 eingesetzt und trat erstmals am 8. Mai 1998 zusammen. Bei dieser Gelegenheit wählte sie die britische Schatzministerin, Dawn Primarolo, zu ihrer ersten Vorsitzenden. Seitdem wird diese Gruppe als "Primarolo-Gruppe" bezeichnet.

Allerdings wurde eine substanzielle Einigung über das dritte Element des Pakets erzielt: den Richtlinienentwurf zur Aufhebung der Quellensteuern auf grenzüberschreitende Zins- und Lizenzgebührenzahlungen zwischen Gesellschaften.

Am 21. Januar 2003, nahm ECOFIN "Kenntnis" vom Fortschritt, der von der Verhaltenskodexgruppe erzielt wurde (Unternehmensbesteuerung), und war der Ansicht, dass es "eine übereinstimmende Basis" zur Bewertung der Preissenkung der identifizierten "schädlichen Steuerpraktiken" gab. Es würde weitere Berichte der Gruppe im März 2003 und Ende des Jahres geben.

Übereinstimmung, im November 2000, ist auch wesentlich über das dritte Element des Pakets erreicht worden: dem Richtlinienentwurf zur Beseitigung von Quellensteuern auf grenzüberschreitende Zins- und von Lizenzgebührenzahlungen zwischen Unternehmen .

### ***Eine Ausweitung auf "juristische Personen"?***

Der Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments hat bei verschiedenen Gelegenheiten die Frage erörtert, ob der Anwendungsbereich der Richtlinie ausgeweitet werden sollte.

Die vorgeschlagenen Maßnahmen – ob in Form einer Quellensteuer oder der Besteuerung im Wohnsitzland als Ergebnis des Informationsaustauschs – sollten nur auf steuerpflichtige natürliche Personen Anwendung finden. Während der Überlegungen des Ausschusses zum Vorschlag der Kommission von 1998 legte der *Berichtersteller* des Parlaments, Pérez Royo, Änderungsanträge zur Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf "juristische Personen"<sup>46</sup> vor. Diese Änderungsanträge stießen auf heftigen Widerstand der Kommission (und wurden vom Ausschuss abgelehnt), und zwar mit der Begründung, dass sie in die entgegengesetzte Richtung der Politik der *Vermeidung* von Quellensteuern im Bereich der juristischen Personen gingen.

Nichtsdestoweniger ist es eine Tatsache, dass es immer für (insbesondere Wohlhabende) steuerpflichtige natürliche Personen möglich ist, sich selbst in juristische Personen umzuwandeln; und auch, dass viele Zinseinkünfte natürlichen Personen *über* Körperschaften zukommen, die nicht unter die vorgeschlagene Richtlinie fallen: Pensionsfonds, Lebensversicherungsgesellschaften etc.

---

Die erste Aufgabe der Gruppe bestand in der Prüfung einer von der Kommission weitgehend auf der Grundlage von Auskünften der Mitgliedstaaten zusammengestellten Liste nationaler Steuerregelungen, die anscheinend in den Anwendungsbereich des Kodex fielen.

Die Gruppe überprüfte 271 steuerliche Regelungen in den Mitgliedstaaten selbst, in *europäischen Hoheitsgebieten, deren auswärtige Beziehungen ein Mitgliedstaat gemäß Artikel 299 Abs.4 EGV wahrnimmt* (z.B. Gibraltar) und in *Abhängigen oder assoziierten Gebieten*. Davon wurden 66 als "positiv" eingestuft, weil sie *den Standort von wirtschaftlichen Tätigkeiten in der Gemeinschaft spürbar beeinflussen*.

Der Primarolo-Gruppe wurde nach der Veröffentlichung ihres Abschlussberichts eine weitere Aufgabe übertragen. Ihr obliegt jetzt auch die Überwachung der "Rücknahme" jener steuerlichen Regelungen, die als schädlich eingestuft worden waren, und zwar muss die Aufhebung dieser Regelungen durch die Mitgliedstaaten bis 2003 erfolgen. Zugleich wird die Gruppe auch die Einhaltung der "Stillhalteverpflichtung" kontrollieren. Die Primarolo-Gruppe wird Ende des Jahres 2002 erneut berichten.

<sup>46</sup> Siehe "Berichtsentwurf des Ausschusses für Wirtschaft, Währung und Industriepolitik" (PE 228.241) vom 18 November 1998.

## Die Übergangsbestimmungen

Einige Fragen hängen auch mit der Möglichkeit zusammen, dass drei Mitgliedstaaten entweder ein 7-jähriges oder ständiges (abhängig von den Vereinbarungen mit der Schweiz) Quellensteuerverfahren anwenden werden.

Artikel 12 des Richtlinienvorschlags verlangt, dass das die Quellensteuer erhebende Land *spätestens sechs Monate nach dem Ende des Steuerjahres des Mitgliedstaat der Zahlstelle* 75 % der Einnahmen an das Land zu zahlen hat, in dem der wirtschaftliche Eigentümer ansässig ist. Der Richtlinienentwurf legt allerdings keine Verfahren für die Aufteilung der Einnahmen fest, sondern stellt lediglich fest: Staaten, die Quellensteuer erheben *treffen die erforderlichen Maßnahmen*.

Die begleitenden Erläuterungen zu den Artikeln der Richtlinie stellen auch fest:

*Der Quellensteuer erhebende Mitgliedstaat muss dabei keinerlei Angaben zur Identität des wirtschaftlichen Eigentümers machen.*

Dies führt zu der Frage, inwieweit in der Praxis ein Wohnsitzmitgliedstaat des wirtschaftlichen Eigentümers gewährleisten kann, dass tatsächlich die vollständige Steuerschuld aus Zinseinkünften nach seinem inländischen Recht berechnet und bezahlt werden kann; oder wie ein Steueranrechnungs-/nachlasssystem (siehe Tabelle 17) gehandhabt werden kann.

### a) Verzerrungen der Steuersysteme

Das Hauptziel der Verabschiedung des Richtlinienentwurfs war die Vermeidung von Steuerverlusten durch Steuerhinterziehungen. Aber es war nicht das einzige.

Erstens: Wenn ein Produktionsfaktor (d.h. Kapital) zunehmend mobil wird und sich der Besteuerung entzieht, wird sich die Steuerlast wahrscheinlich zu den unbeweglichen Faktoren, vor allem der Arbeit, verlagern. Das Ergebnis wird ein Anstieg der Lohnnebenkosten sein, die ihrerseits wiederum zu einem Anstieg der Arbeitslosenquote führen werden. Diese Argumente wurden von der EU-Kommission insbesondere im Delors-Weißbuch von 1993<sup>47</sup> zugunsten einer größeren Steuerzusammenarbeit angeführt und war auch ein wichtiges Argument zugunsten der Richtlinie zur Zinsbesteuerung. Das Weißbuch, legte dar, dass die gesetzliche Abgabenlast auf dem Faktor Arbeit 1970 von 34,4 % des BIP der damals 10 Mitgliedstaaten auf 37,3 % im Jahr 1980 und 39,6 % im Jahr 1990 anstieg<sup>48</sup>.

Die Lage ist allerdings nicht vollständig klar. Nimmt man *die Steuerbemessungsgrundlage als einen Anteil am BIP*, dann fiel der als Arbeit ausgewiesene Anteil von 67,4 % im Jahre 1980 auf 59,5 % für 2000. Der als Kapital ausgewiesene Anteil stieg von 22,3 % auf 27,9 %. Die *Steuersätze* für beide stiegen an: Für Arbeit von 32,5 % im Jahr 1980 auf 37,3 % im Jahr 2000, für Kapital von 22,3 % im Jahr 1980 auf 27,9 % für 2000<sup>49</sup>. Die Kommissionsstudie *Public Finances in EMU- 2000* kam zu dem Schluss:

*Es gibt keinen Hinweis darauf, dass der Steuerwettbewerb die Steuerlast auf Kapital, das*

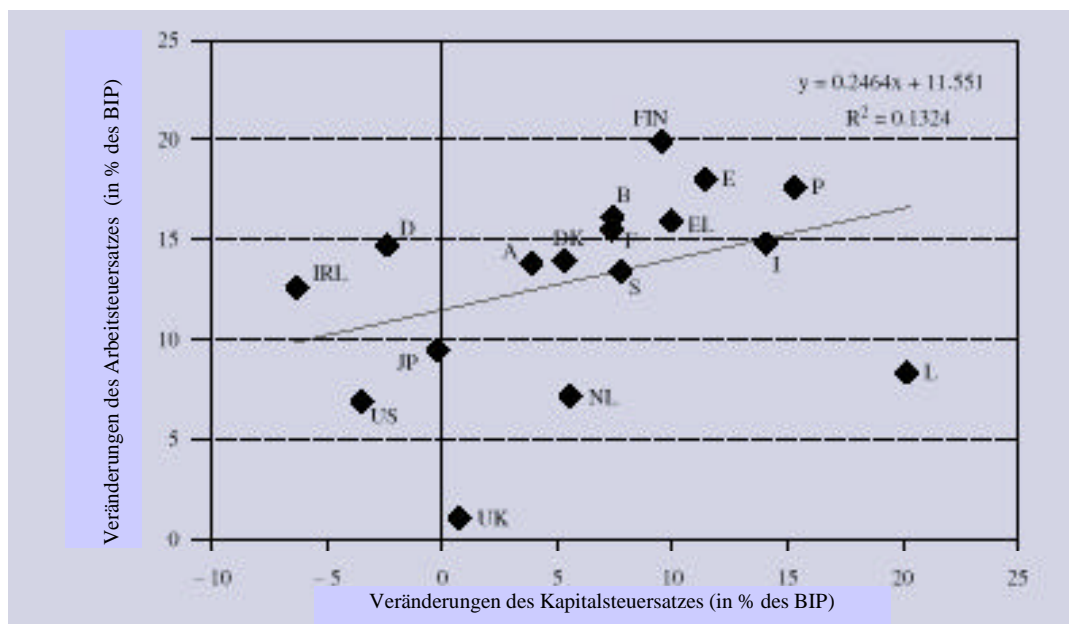
<sup>47</sup> Wachstum, Wettbewerbsfähigkeit, Beschäftigung – Herausforderungen der Gegenwart und Wege ins 21. Jahrhundert ("Delors Weißbuch"), Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften, Supplement 6/93.

<sup>48</sup> Die gleiche Prozentzahl wurde für die zu diesem Zeitpunkt zwölf Länder der Gemeinschaft angegeben.

<sup>49</sup> Siehe Martinez-Mongay, C. (2000), "ECFIN's Effective Tax Rates, Properties and Comparisons with other Tax Indicators", *Commission Economic Paper* 146, zitiert nach Clossen, S. (2001), *Tax Policy in the European Union: a Review of Issues and Options*, Erasmus Universität, Rotterdam.

im Großen und Ganzen in den letzten drei Jahrzehnten<sup>50</sup> stabil geblieben ist, reduziert hat. Es gibt auch keine Anhaltspunkte dafür, dass die Änderungen der Steuersätze für Arbeit mit denjenigen für Kapital Schritt halten. Wie in der Grafik 16 (siehe Schaubild 2) gezeigt wurde, scheint es überhaupt keinen langfristigen Zusammenhang zwischen den Änderungen der Steuerlast auf Arbeit und auf Kapital zu geben.

**Schaubild 2: Steuersatzänderungen für Arbeit und Kapital, 1970-99**



Quelle: *Public Finances in EMU*

### b) Marktverzerrungen

Zweitens: Selbst wenn es unklar ist, ob Verluste beim Steueraufkommen aus Zinsen die Steuersysteme erheblich verzerren, so vermögen sie dennoch die Kapitalallokation zu verzerren. Professor Cnossen hat vor kurzem beobachtet, dass

*die andauernde Internationalisierung und Liberalisierung der Kapitalmärkte vermuten lassen, dass die Zinsen kaum besteuert werden [...] [was] die internationale Schuldenfinanzierung begünstigt, zu Asymmetrien bei Investoren-Portefeuilles und zu einer willkürlichen Trennung der Besteuerungsgrundlage für Zinseinkünfte zwischen den Kredit gewährenden und den Kredit nehmenden Mitgliedstaaten führt.*

Gleichzeitig besteht die Möglichkeit, dass die Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung, wie sie im Richtlinienentwurf vorgeschlagen wurden, derartige Verzerrungen eher vergrößern als vermindern. Dies wäre zum Beispiel der Fall, wenn die Umsetzung der Richtlinie in einer Flucht des Investitionskapitals in Finanzzentren von Drittländern führen sollte. Daraus ergibt sich die Wichtigkeit, dass solche Zentren "gleichwertige Maßnahmen" anwenden.

<sup>50</sup> Dies deckt sich mit den OECD-Daten[...]und Carey und Tchilingirian. Siehe Carey, D. und Tchilingirian, H., (2000), *Average effective tax rates on capital, labour and consumption*, OECD mimeo; und (1999), *Surveillance of tax policies: a framework for EDRC country reviews*, ECO/CPE/WP1(99)9.





## IV. Andere Entwicklungen im Bereich der Besteuerung

### Die Energiebesteuerung

#### *Vorgeschichte*

Der ursprüngliche Vorschlag der Kommission für Verbrauchsteuersätze auf Mineralöle im Rahmen des Binnenmarktprogramms (Kommission 1987g) sah eine vollständige Harmonisierung auf der Grundlage von Durchschnittssätzen (für Benzin und Flüssiggas das arithmetische Mittel, für Heizöl ein gewichtetes Mittel) vor. Selbst in dem überarbeiteten Dokument vom Juni 1989 führte die Kommission an, dass für Mineralöle einzelne Sätze oder Bandbreiten angewendet werden sollten, da *das Risiko der Wettbewerbsverzerrung [...] in diesem Bereich größer sei als bei Alkohol und Tabak*.

Dennoch wurden – wie bei Alkohol und Tabak – durch die Richtlinie lediglich Mindestsätze festgesetzt. Dieser Beschluss wurde in zwei Richtlinien, eine über die Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle (92/81/EWG)<sup>51</sup>, und eine andere über die Annäherung der Verbrauchsteuersätze für Mineralöle (92/82/EWG)<sup>52</sup>, umgesetzt. Die Richtlinien legen einen Mindeststeuersatz für jede Art von Mineralöl fest, in Abhängigkeit davon, ob es als Kraftstoff, für industrielle oder kommerzielle Zwecke oder zur Beheizung genutzt wird. Die Sätze waren für

- verbleites Benzin: 337 Euro je 1.000 Liter;
- unverbleites Benzin: 287 Euro je 1.000 Liter unter der Voraussetzung, dass *in jedem Fall der Steuersatz unter dem für verbleites Benzin erhobenen liegen solle*;
- Gasöl: 245 ECU je 1.000 Liter mit ermäßigten Sätzen für Heizöl;
- schweres Heizöl (Diesel): 13 ECU je 1000 kg.;
- Flüssiggas und als Treibmittel genutztes Methan: 100 ECU je 1.000 kg.; ansonsten 36 ECU je 1.000 kg oder 0 ECU je kg;
- als Treibmittel genutztes Kerosin: 245 ECU je 1.000 Liter; ansonsten 18 ECU je 1.000 Liter oder 0 ECU.

Alle zwei Jahre – *und zum ersten Mal spätestens am 31. Dezember 1994* – wurden diese Sätze *auf der Grundlage eines Berichts und gegebenenfalls eines Vorschlags der Kommission* überprüft. Der erste Bericht der Kommission wurde jedoch erst im September 1995<sup>53</sup> veröffentlicht. In früheren Entwürfen waren zwar verschiedene Änderungen der Mindestsätze vorgeschlagen worden, bei denen eher das unverbleite als das verbleite Benzin als Grundlage für den Standardmindestsatz herangezogen wurde und den Unterschied zwischen den Verbrauchsteuersätzen für Diesel und Benzin verringerten, der endgültige Bericht enthielt jedoch keine formellen Vorschläge.

Tatsächlich wurden die Mindestverbrauchsteuersätze seit Inkrafttreten der Richtlinie 92/82/EWG nicht überprüft. Sie wurden nicht an die Inflation angepasst. Inzwischen haben die Mitgliedstaaten in hohem Maße voneinander abweichende Methoden innerhalb dieses Rahmens angewendet, so dass sich die derzeitigen Verbrauchsteuersätze für Dieselkraftstoff in den Mitgliedstaaten von 245 € bis etwa 750 € pro 1000 Liter bewegen (siehe Tabelle 20).

<sup>51</sup> ABl. L316, 31.10.1992, S. 12, zuletzt geändert durch Richtlinie 94/74/EG (ABl. L365, 31.12.1994, S. 46).

<sup>52</sup> ABl. L316, 31.10.1992, S. 19, zuletzt geändert durch Richtlinie 94/74/EG (ABl. L365, 31.12.1994, S. 46).

<sup>53</sup> Bericht[...]über die Verbrauchsteuersätze, (KOM(95)285) vom September 1995.

**Tabelle 20: Verbrauchsteuern auf Kraftstoff, Februar 2002**  
(in € pro 1000 Liter)

	B	DK	D	EL	E	F	IE	I	L	NL	A	P	FIN	S	UK
<b>Unverbleites Benzin</b>	507	548	624	296	396	574	401	542	372	627	414	479	560	510	742
<b>Dieselmotorkraftstoff*</b>	290	370	440	245	294	376	302	403	253	345	282	272	305	337	742

\*Dieselmotorkraftstoff mit einem Schwefelgehalt von unter 50 ppm.

Quelle: Europäische Kommission

1997 legte die Kommission einen neuen Vorschlag<sup>54</sup> vor. Darin wurde versucht, auf dem bestehenden System der Mineralölbesteuerung aufzubauen, indem die in dem Vorschlag enthaltenen Bestimmungen auf alle Energieerzeugnisse und insbesondere auf Produkte ausgeweitet werden sollten, die direkt oder indirekt Mineralöle ersetzen können, und zwar Kohle, Koks, Braunkohle, Bitumen und daraus hergestellte Produkte, Erdgas und Strom.

Im Falle des Stroms würde die Steuer auf den Strom selbst und nicht auf die Energieträger erhoben werden, obwohl eine Erstattung möglich wäre, wenn "umweltfreundlichere" Energieerzeugnisse genutzt würden. Unternehmen mit hohen Energiekosten könnten unterschiedliche Erstattungen gewährt werden. Durch Rechtsvorschriften würde eine *Mindestverbrauchsteuer* eingeführt werden (siehe Tabelle 21).

**Tabelle 21: Vorschlag der Kommission von 1997 zur Energiebesteuerung**

<b>Motorkraftstoffe aus Energieerzeugnissen</b>	
Benzin (€je 1000 l)	417
Kerosin (€je 1000 l)	310
Erdgas (€je Gigajoule)	2,9
Gasöl (€je 1000 l)	310
Flüssiggas (€je 1000 kg)	141
<b>Motorkraftstoffe aus Energieerzeugnissen für spezifische industrielle und kommerzielle Zweck</b>	
Gasöl (€je 1000 l)	32
Flüssiggas (€je 1000 kg)	41
Kerosin (€je 1000 l)	30
Erdgas (€je Gigajoule)	0,3
<b>Energieprodukte als Heizöl</b>	
Heizöl (€je 1000 l)	21
Kerosin (€je 1000 l)	7
Erdgas (€je Gigajoule)	0,2
Feste Energieerzeugnisse (€je Gigajoule)	0,2
Schweres Heizöl (€je 1000 kg.)	18 oder 22
Flüssiggas (€je 1000 kg)	10
Strom (€je Mwh)	1

Im Juni 2002 schlug die spanische Präsidentschaft dem Europäischen Rat von Sevilla Leitlinien vor, um die Arbeit an dem Energiesteuervorschlag zu orientieren. In den Erörterungen im Rat hatten die Mitgliedstaaten die Notwendigkeit einer besonderen steuerlichen Behandlung des Straßenverkehrswesens und der Personenbeförderungsindustrie hervorgehoben, um Anhebungen der Kraftstoffpreise entgegenzuwirken, und wies auf die erheblichen Wettbewerbsverzerrungen durch die verschiedenen nationalen Steuersätze für

<sup>54</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen, KOM(97)30, vom 12.3.1997.

Diesel hin. Die Kommission verpflichtet sich, einen neuen Vorschlag der Gemeinschaft zu unterbreiten.

### *Die neuen Kommissionsvorschläge*

Am 24. Juli 2002 legte die Europäische Kommission ordnungsgemäß ihren Vorschlag<sup>55</sup> vor. Danach soll die Verbrauchsteuer für gewerblich genutzten Dieselmotorkraftstoff der Mitgliedstaaten schrittweise harmonisiert werden und die Mindestsätze für die Verbrauchsteuer für nichtgewerblichen Dieselmotorkraftstoff und bleifreies Benzin vereinheitlicht werden.

Nach dem Vorschlag würden bis 2010 die Mindestsätze der Verbrauchsteuer auf Diesel von derzeit 245 € pro 1000 Liter auf einen harmonisierten einheitlichen "zentral" festgelegten Steuersatz angehoben. Der zentrale Steuersatz würde auf 350 € im Jahr 2003 festgesetzt und auf der Grundlage des Verbraucherpreisindex ab 2003 entsprechend der Inflation angepasst. Zwischen 2003 und 2010 müssten sich die von den Mitgliedstaaten angewendeten Steuersätze innerhalb der Bandbreite von 100 € oberhalb und unterhalb des einheitlichen Steuersatzes bewegen. Diese Bandbreite würde jedes Jahr um 28 € reduziert, und zwar durch Anhebung der Untergrenze und der Senkung der Obergrenze um jeweils 14 €. Zwischen 2009 und 2010 würde die Bandbreite um 30 € reduziert und zwar durch Anhebung des unteren Grenzwerts und durch Senkung des oberen Grenzwerts um jeweils 15 €. So würde ein harmonisierter Steuersatz ohne Bandbreite bis 2010 geschaffen. Bis zu diesem Zeitpunkt sollte der einheitliche und an die Inflation angepasste Steuersatz 410 € erreicht – oder sogar übertroffen – haben.

Die Kommission schlägt eine Harmonisierung der Verbrauchsteuer auf gewerblichen Dieselmotorkraftstoff vor, weil die Mindestsätze nicht ausreichen würden, um die Verzerrungen des öffentlichen Verkehrs und der Personenbeförderungsmärkte zu beseitigen. Grenzüberschreitend oder in einem anderen Mitgliedstaat operierende Betreiber von LKW und Reiseomnibussen verfügen für gewöhnlich über Fahrzeuge mit großen Tanks, so dass sie von den sehr erheblichen Unterschieden bei den nationalen Verbrauchsteuern auf Dieselmotorkraftstoff durch Tanken in den Mitgliedstaaten mit den niedrigsten Verbrauchsteuersätzen profitieren und so ihre Betriebskosten senken können. Solche Umwege führen zu Steuerverlusten der Mitgliedstaaten und haben aufgrund der längeren zurückgelegten Entfernungen, als dies bei Nichtbestehen verschiedener Steuersätze der Fall wäre, negative Umweltauswirkungen.

Die Mitgliedstaaten, die wie das Vereinigte Königreich zur Zeit einen Verbrauchsteuersatz auf Diesel von mehr als dem 1,5-fachen des Leitsatzes der Gemeinschaft anwenden, könnten während eines Zeitraums von höchstens 7 Jahren ab 2003 außerhalb der Bandbreite bleiben, müssten aber einen Konvergenzplan annehmen, der gewährleistet, dass sich ihre Verbrauchsteuern bis zum 31. Dezember 2009 innerhalb der Bandbreite bewegen. In der Praxis ist die Fähigkeit eines einzelnen Mitgliedstaates, höhere Umweltschutzziele zu verfolgen oder zusätzliche Steuereinnahmen durch die Anwendung höherer Verbrauchsteuersätze auf Kraftstoff als Nachbarländer anzuheben, bis zu einem gewissen Grade durch die Tatsache eingeschränkt, dass ihre Betreiber von LKW und Reiseomnibussen,

---

<sup>55</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 92/81/EWG und der Richtlinie 92/82/EWG zur Schaffung einer Sonderregelung für die Besteuerung von Dieselmotorkraftstoff für gewerbliche Zwecke und zur Annäherung der Verbrauchsteuern auf Benzin und Dieselmotorkraftstoff, (KOM(2002)410), 24 Juli 2002.

die internationale Routen fahren, ihren Kraftstoff einfach in einem Nachbarland kaufen können.

Die siebenjährige Übergangsperiode (2003-2010) würde Mitgliedstaaten mit niedrigen Verbrauchsteuern auf Dieselkraftstoff die schrittweise Anhebung ihrer Sätze ermöglichen, ohne dass das Gleichgewicht zwischen den betroffenen Unternehmen gestört würde. Darüber hinaus mindert sie die Haushaltsprobleme in den Mitgliedstaaten, die ihr derzeitiges Niveau der Verbrauchsteuern reduzieren müssen.

Der Vorschlag würde auf nichtgewerblichen Dieselkraftstoff bis zum Jahr 2006 dieselben Mindestverbrauchsteuersätze wie für unverbleites Benzin anwenden, da es keine umweltpolitischen oder andere Gründe zur Rechtfertigung der derzeit niedrigeren Sätze für Diesel<sup>56</sup> gibt. Da der Mindestverbrauchsteuersatz der Gemeinschaft für unverbleites Benzin seit 1992 nicht überprüft wurde, würde eine inflationsbedingte Anpassung einen Satz von etwa 360 € pro 1000 Liter Kraftstoff ergeben. Daher sollten die Mindestverbrauchsteuersätze für nichtgewerblichen Dieselkraftstoff und unverbleites Benzin bis zum 1. Januar 2006 vereinheitlicht werden und auf anfänglich 360 € pro 1000 Liter festgesetzt werden. Sobald der niedrigste Verbrauchsteuersatz gemäß der schrittweisen Annäherung in Richtung Harmonisierung des Steuersatzes 360 € übersteigt, wird dieser Mindestsatz auch der Mindestsatz für nichtkommerziellen Dieselkraftstoff und unverbleites Benzin. So wird der Mindestverbrauchsteuersatz für nichtkommerziellen Dieselkraftstoff und unverbleites Benzin niemals niedriger sein, als derjenige für kommerziell genutzten Dieselkraftstoff und wird ständig an die Inflation angepasst werden. Der gemeinsame Ansatz der Verbrauchsbesteuerung von Diesel, der von Betreibern von LKW und Reiseomnibussen genutzt wird, ist eines der im Weißbuch der Kommission *Die Europäische Verkehrspolitik bis 2010-Weichenstellung für die Zukunft 2010*<sup>57</sup> festgesetzten Ziele.

#### **Umweltverträglichkeit des Vorschlags**

Der Vorschlag würde das Verbrauchsteuerniveau für Dieselkraftstoff (gewerblich und nichtgewerblich genutzt) in den meisten Mitgliedstaaten anheben. Dies wäre ein Anreiz für eine effizientere Nutzung des Kraftstoffs und zu mehr Lastenbeförderung auf den Schienen, was im Gegenzug zu einer allgemeinen Verringerung der Schadstoffemissionen durch Stickoxide, flüchtige organische Verbindungen, Schwefeldioxid sowie zu einer allgemeinen Senkung der CO<sub>2</sub>-Emissionen führen würde. Darüber hinaus würde die Angleichung der Mindestverbrauchsteuersätze für nichtgewerblichen Dieselkraftstoff und unverbleites Benzin bei der Beseitigung eines ungerechtfertigten finanziellen Anreizes für die bevorzugte Nutzung von Diesel gegenüber Benzin helfen. Die Kohlenwasserstoff-(HC) und NO<sub>x</sub>-Emissionen aus im Jahr 2000 zugelassenen Fahrzeugen waren für Dieselfahrzeuge doppelt so hoch wie für Benzinfahrzeuge. Dieselmotoren stoßen auch deutlich mehr Partikel aus als Benzinmotoren.

Dennoch wird ein Mitgliedstaat (das VK), der zur Zeit einen Mindeststeuersatz in Höhe des 1,5-Fachen des gemeinschaftlichen Leitsatzes anwendet, seine Verbrauchsteuern deutlich senken müssen. Da dies von der Einführung der Tarifierung der Infrastrukturkosten abhängt, wird letztere die umweltpolitischen Rückschläge kompensieren.

<sup>56</sup> Unter der bestehenden Regelung ist der Mindestverbrauchsteuersatz für Diesel (245 € pro 1000 Liter) geringer als der Mindestverbrauchsteuersatz für unverbleites Benzin (287 € pro 1000 Liter).

<sup>57</sup> Europäische Verkehrspolitik bis 2010 – Weichenstellung für die Zukunft, KOM(2001) 370, 12.9.2001.

Durch die Erhöhung des Verbrauchsteuerniveaus auf Dieselkraftstoff in den meisten Mitgliedstaaten würde der Vorschlag zu einer effizienteren Energienutzung ermutigen und die Union dadurch von Energieimporten unabhängiger machen. Darüber hinaus würde eine höhere Verbrauchsteuer auf Diesel dazu beitragen, den steigenden Verbrauch eines Produkts zu verlangsamen, für dessen Nachfragebefriedigung die Europäische Union nicht genügend Raffineriekapazitäten hat.

### ***Die wirtschaftlichen Auswirkungen***

Die Angleichung der Verbrauchsteuersätze für gewerblich genutzten Dieselkraftstoff wird die Wettbewerbsverzerrung erheblich reduzieren und zu einem reibungsloseren Funktionieren des Binnenmarkts beitragen. Jedes Jahr werden schrittweise die Unterschiede zwischen den in den verschiedenen Mitgliedstaaten auf gewerblichen Dieselkraftstoff erhobenen Verbrauchsteuerbeträge reduziert werden, so dass es bis zum Jahre 2010 einen einzigen – harmonisierten – Verbrauchsteuersatz in der ganzen Europäischen Union geben wird.

Der Vorschlag wird mittelfristig keine inflationären Auswirkungen haben – auch sollte es eine größere Preisstabilität geben –, ausgenommen in den Mitgliedstaaten, deren Satz unter dem neuen gemeinschaftlichen Mindestsatz liegt. Nach Auffassung der Kommission könnten die inflationären Auswirkungen in den meisten Fällen auf der Ebene der Mitgliedstaaten durch eine Reduzierung anderer Verkehrssteuern ausgeglichen werden. Zusätzlich hat die automatische Indexierung, wenn die Inflationsrate in der Europäischen Union 2,5 % übersteigt oder ein solches Übersteigen vorausgesagt wird, eine Obergrenze von 2,5 %.

### ***Auswirkungen auf den Haushalt***

Wo Verbrauchsteuern für gewerblich genutzten Dieselkraftstoff reduziert werden müssen, wird dies nicht notwendigerweise zu einer Reduzierung der gesamten Haushaltsressourcen führen, da die Reduktionen durch andere Einnahmen ausgeglichen werden könnten, wie beispielsweise durch Steuern auf andere Erzeugnisse oder auf Infrastrukturkosten, sowie selbstverständlich durch die Anhebung der Verbrauchsteuern auf nichtkommerzielle Motorkraftstoffe. Der Vorschlag gestattet bei der Wahl der Steuerinstrumente größtmögliche Flexibilität. Dennoch unterstreicht die Kommission, dass sie in keiner Weise das Gesamtsteuerniveau in den Mitgliedstaaten anzuheben anstrebt und ist der Auffassung, dass der Vorschlag, die Umstrukturierung der nationalen Systeme der Kraftfahrzeugbesteuerung im weitesten Sinne ermutigen wird.

### ***Auswirkungen auf die Kandidatenländer***

Die Kommission ist der Auffassung, dass der Vorschlag für die Kandidatenländer vor dem Hintergrund der Verbrauchsteuersätze auf Energieerzeugnisse, die zur Zeit im Rat auf der Grundlage des Energiesteuervorschlags der Kommission von 1977 diskutiert werden, für erstere keine erheblichen zusätzlichen Probleme schaffen würde.

Die Bandbreite um den Leitsatz herum ist groß genug, um einigen Kandidatenländern zu ermöglichen, ohne erhebliche zusätzliche Probleme dem geplanten Konvergenzmechanismus beizutreten. Allerdings ist dabei ihr derzeitiges Verbrauchsteuerniveau (einige Länder haben Verbrauchsteuersätze unterhalb des Mindestsatzes von 1992), ihr eingeleiteter wirtschaftlicher Übergang und ihr vergleichsweise niedriges Einkommensniveau zu berücksichtigen. Viele Kandidatenländer werden erhebliche wirtschaftliche und soziale Probleme haben, wenn die Mindestsätze weiterhin ansteigen. Die Kommission könnte daher über einen begrenzten Zeitraum die schrittweise Einführung von besonderen Mindeststraten für Kandidatenländer erwägen.

***Strom und Gas: Die spanischen Vorschläge***

Die spanische Präsidentschaft hat in ihrem Bericht über die Energiebesteuerung an den Europäischen Rat von Sevilla im Juni 2002 eine Mindestbesteuerung von Energieerzeugnissen vorgeschlagen, die nicht den harmonisierten Verbrauchsteuern unterliegen – vorwiegend Erdgas und Strom:

*Erdgas.* Für den gewerblichen Verbrauch 0,15 € pro Gigajoule und für den nichtgewerblichen Verbrauch 0,30 € pro Gigajoule. Allerdings können Mitgliedstaaten, in denen der Anteil an Erdgas an der Gesamtenergie geringer als 15 % beträgt, Ausnahmeregelungen oder eine Gesamt- oder Teilreduzierung für bis zu 10 Jahre, oder bis der Anteil 25 % erreicht hat, anwenden. Ist ein 20 %iger Anteil erreicht, sollten die betreffenden Mitgliedstaaten mit der schrittweisen Einführung der Besteuerung beginnen.

*Strom.* Für den gewerblichen Verbrauch 0,50 € pro Megawattstunde und für den nichtgewerblichen Verbrauch 1 € pro Megawattstunde. Oberhalb dieser Mindestraten werden die Mitglieder die Option haben, die Steuerbemessungsgrundlage festzusetzen. Für einen derzeitigen Vergleich der Strom- und Gassteuern in den 15 EU-Mitgliedstaaten siehe Tabellen 22 bzw. 23.

Einige Mitgliedstaaten wenden diese Formen der Besteuerung nicht an. In Griechenland und Irland gibt es keine Steuern auf Strom oder Gas, Portugal kennt keine Steuer für Strom, und Luxemburg wie auch Spanien erheben keine Erdgassteuer. Die übrigen erheben in den meisten Fällen diese Steuern nahe oder etwas oberhalb des Mindestsatzes. Nichtsdestoweniger schließt der Bericht Übergangszeiträume und besondere Regeln für diejenigen Mitgliedstaaten ein, die mit der Umsetzung der neu vorgeschlagenen Mindeststeuersätze Probleme haben.

**Tabelle 22: Steuern auf Strom in den EU-Mitgliedstaaten (2002)**

	Indirekte Steuer (außer MwSt)	Steuertatbestand	Besteuerungsgrundlage	Angewandter Tarif
<b>ÖSTERREICH</b>	Elektrizitätsabgabe	Energieversorgung und –nutzung. Erstattung möglich unter bestimmten Bedingungen.	Gelieferte oder genutzte Strommenge	0,015 €/kWh
<b>BELGIEN</b>	Stromabgabe (Cotisation sur l'énergie)	Stromlieferung	Gelieferte Strommenge	1,36342 €per Mwh
<b>DÄNEMARK</b>	1.Energiesteuer (Elafgift) 2. Verteilungssteuer (Eldistributionsbidrag) 3. Kohlendioxidsteuer (Kuldioxidafgift) 4. Abgabe für Stromsparmaßnahmen (Elsparbidrag)	Stromlieferung	Gelieferte Strommenge	1. DKK 0,52/kWh; 2. DKK 0,04/kWh; 3. DKK 0,1/kWh; 4. DKK 0,006/kWh
<b>FINNLAND</b>	1. Zusatzsteuer 2. Warenvorratssteuer auf strategisch wichtige Güter	Abgabe vom Netz in den Verbrauch (Stromabgabebesteuerung)	Abgegebene Strommenge	1. Kategorie 1 (Haus- halte und Dienstleis- ter): 0,0069 €/kWh – Kategorie 2 (Bergbauindustrie, industrielle Fertigung) : 0,0042 €/kWh 2. Warenvorratssteuer 0,00012 €/kWh
<b>FRANKREICH</b>	Besondere Gemeinde- und Departement- Steuern	Lieferung von Niedrig- und Mittelspannungsstrom	Preis für gelieferten Strom (30 oder 80% des in Rechnung gestellten Netto- Steuerbetrags)	0 to 8% (Gemeinde) + bis zu 4% (Departement)

	Indirekte Steuer (außer MwSt)	Steuertatbestand	Besteuerungsgrundlage	Angewandter Tarif
<b>DEUTSCHLAND</b>	Stromsteuer	Stromlieferung oder- verbrauch	Gelieferte oder verbrauchte Strommenge	17,90 €/MWh
<b>GRIECHEN- LAND</b>	Nein	Entfällt	Entfällt	Entfällt
<b>IRLAND</b>	Nein	Entfällt	Entfällt	Entfällt
<b>ITALIEN</b>	Stromsteuer plus, wo anwendbar, lokale regionale und staatliche Zusatzsteuern	Freigabe zum Verbrauch	Verbrauchte Strommenge	0,0031 €/kWh bei Nutzung außerhalb von Wohnungen
<b>LUXEMBURG</b>	Verbrauchsteuer auf Strom (Taxe de consommation d'électricité)	Stromlieferung	Verbrauchte Strommenge	0,236 €/kWh (Jahres- verbrauch unter 1 Mio. kWh) 0,166 € (Jahresver- brauch zwischen 1 und 100 Mio. kWh) 0,025 €/kWh (Jahresverbrauch über 100 Mio. kWh)



	Indirekte Steuer (außer MwSt)	Steuertatbestand	Besteuerungsgrundlage	Angewandter Tarif
<b>NIEDERLANDE</b>	Regulierende Energiesteuer (Regulierende Energiebelastung)	Stromlieferung	Gelieferte Strommenge	0,0601 €/pro kWh, wenn der Verbrauch unter 10.000 kWh pro Jahr beträgt 0,02 €/pro kWh, wenn Verbrauch zwischen 10.000 & 50.000 kWh pro Jahr liegt 0,0061 €/pro kWh, wenn Verbrauch über 50.000 kWh pro Jahr liegt.
<b>PORTUGAL</b>	Nein	Entfällt	Entfällt	Entfällt
<b>SPANIEN</b>	Verwaltungsgebühr für Leistungen der nationalen Energiekommission	Lieferung an den Endverbraucher - Beförderungsdienste	Mehrwertsteuer-Bemessungsgrundlage 1,05113 X	4, 86 %
<b>SCHWEDEN</b>	Energiesteuer auf Strom	Lieferung an Käufer oder Eigenverbrauch	Verbrauchte Strommenge	Von 0,125 SEK/kWh bis zu 0,181 SEK/kWh (0,0 SEK/kWh für die Nutzung bei industriellen Fertigungsverfahren, gewerblichem Treibhausanbau)
<b>VEREINIGTES KÖNIGREICH</b>	Klimaänderungsabgabe (ab 01.04.01)	Lieferung für Beleuchtung, Heizung und Strom an Industrie und Handel	Gelieferte Strommenge	0,0043 GBP/kWh

**Tabelle 23: Gassteuer in EU-Mitgliedstaaten (2002)**

	Indirekte Steuer (außer MwSt)	Steuertat- bestand	Besteuerungs- grundlage	Angewandter Tarif	Ausnah
<b>ÖSTERREICH</b>	Erdgasabgabe	Gaslieferung oder – Verbrauch. Erstattungsmöglich- keiten unter bestimmten Bedingungen	Gelieferte oder verbrauchte Gasmenge	0,0436 €/m <sup>3</sup>	- Für die Erzeugung, oder die Lagerung v Gas - für die Beförderung Verarbeitung von M genutztes Gas
<b>BELGIEN</b>	Energieabgabe (Cotisation sur l'énergie)	Gaslieferung	Gelieferte Gasmenge	0,33888 €pro Gigajoule (GJ)	Besondere Sozialtari Verteilungssektor vo
<b>DÄNEMARK</b>	1. Energiesteuer (Gasafgift) 2. Kohlendioxidsteuer (Kuldioxidafgift)	Gaslieferung	Abgegebene Gasmenge	1. 2,02 DKK/m <sup>3</sup> 2. 0,22 DKK/m <sup>3</sup>	Ins Ausland geliefert die Stromerzeugung
<b>FINNLAND</b>	1. Zusatzsteuer 2. Warenvorratssteuer für strategisch wichtige Güter	Einfuhr oder Verbrauch	Gasmenge	1.0,0173 €/m <sup>3</sup> 2. 0,0008 €/m <sup>3</sup>	Nutzung für die indu Erzeugung, Nutzung Stromerzeugung
<b>FRANKREICH</b>	Sondersteuer, TICGN genannt (und Ergän- zungssteuer, TIFP)	Verbrauch von mehr als 5 GWh pro Jahr	Entfällt	Sondersteuer: 1,13 €/1000 m <sup>3</sup> . Artikel 266- quinquies des Französischen Zollkodexes	Entfällt
<b>DEUTSCHLAND</b>	Mineralölsteuer	Abfuhr von der Gasgewinnungs- oder -lagerungsein- richtung, Einfuhr	Gasmenge	30,30 €/MWh	Ja, gesenkte Sätze (K Fahrzeuge, zu Heizu
<b>GRIECHENLAND</b>	Nein	Entfällt	Entfällt	Entfällt	Entfällt
<b>IRLAND</b>	Nein	Entfällt	Entfällt	Entfällt	Entfällt

	Indirekte Steuer (außer MwSt)	Steuertat- bestand	Besteuerungs- grundlage	Angewandter Tarif	Ausnah
<b>ITALIEN</b>	Erdgassteuer (plus lokale und regionale Zuschläge, wo anwendbar)	Abgabe für Verbrauch	Verbrauchte Gasmenge	0,0103 €/cm <sup>3</sup> für industriellen Gebrauch	Nutzung von Erdgas Stromerzeugung
<b>LUXEMBURG</b>	Nein	Entfällt	Entfällt	Entfällt	Entfällt
<b>NIEDERLANDE</b>	Regulierende Energiesteuer (Regulierende Energie Belastung)	Gaslieferung	Verbrauchte Gasmenge	0,124 € pro m <sup>3</sup> bei Jahresverbrauch unter 5.000 m <sup>3</sup> ; 0,0579 € pro m <sup>3</sup> bei Jahresverbrauch zwischen 5.000 und 170.000 m <sup>3</sup> ; 0,0107 € pro m <sup>3</sup> bei Jahresverbrauch über 170.000 m <sup>3</sup>	Für die Stromerzeugung Erdgas. Reduzierte S Treibhäuser
<b>PORTUGAL</b>	Verbrauchsteuer	Augenblick der Gasnutzung	Kg	1,48 €/1.000Kg	Erdgas
<b>SPANIEN</b>	Entfällt	Entfällt	Entfällt	Entfällt	Entfällt
<b>SCHWEDEN</b>	1. Energiesteuer 2. Kohlendioxidsteuer	Lieferung an oder Verbrauch durch eine gemeldete Person	Gelieferte oder verbrauchte Gasmenge	1. 223 SEK/1000m <sup>3</sup> 2. 1.039 SEK bis zu 1.1441 SEK/1000m	Steuernachlässe für Erzeugung von steuern Kraftstoffen oder Strom möglich
<b>VEREINIGTES KÖNIGREICH</b>	Klimaänderungsabgabe (ab 01.04.01)	Lieferung für Beleuchtung, Heizung und Strom an Industrie und Gewerbe	Gelieferte Gasmenge	0,0015 €/kWh	Gasausfuhr, zur Erzeugung von Strom, zur Erzeugung von Wärme, zur Erzeugung von Kälte, zur Erzeugung von Dampf, zur Erzeugung von Strom, zur Erzeugung von Wärme, zur Erzeugung von Kälte, zur Erzeugung von Dampf

**Anmerkungen zu Tabellen 22 und 23:**

Mwh = Megawattstunde (1Mwh = 1000 Kwh)

1 Watt= 1 Joule/Sekunde

1 m<sup>3</sup> Gas entspricht 12 139 Kwh.

Kwh = Kilowattstunde

1 Kwh = 3 600 000 Joules

## Die Besteuerung von Kraftfahrzeugen

### Vorgeschichte

1997 veröffentlichte die Kommission ein Informationspapier über die *Besteuerung von Fahrzeugen in der Europäischen Union*.<sup>58</sup> Darin heißt es, dass alle Mitgliedstaaten,

*weitgehend auf ein Spektrum von Steuerinstrumenten angewiesen seien, um beträchtliche Haushaltseinkünfte sicherzustellen, und zwar von privaten und kommerziellen Straßenbenutzern.*

Druck von verschiedenen Seiten führte jedoch zu *großen Unterschieden in den allgemein verfolgten Strategien.*

In der Untersuchung wird die Besteuerung von Fahrzeugen in drei Kategorien unterteilt:

1. **Die Besteuerung des Erwerbs und der Zulassung eines Fahrzeugs.** In allen Mitgliedstaaten wird auf den Kauf neuer Fahrzeuge **Mehrwertsteuer** erhoben. Aufgrund der Sonderregelung unter der Ausnahmeregelung des Mehrwertsteuersystems wird die Steuer im Bestimmungsland erhoben, selbst wenn der Käufer der Endverbraucher ist. Zu diesem Zweck gelten als "neue" Fahrzeuge solche, die weniger als 6.000 km gefahren oder weniger als 6 Monate in Gebrauch sind. Die Mehrwertsteuer ist im Fall von betrieblichen Fahrzeugen normalerweise vorsteuerabzugsfähig. In einigen Mitgliedstaaten sind Personenkraftwagen voll abzugsfähig, in anderen zum Teil und in wiederum anderen gar nicht. Vor 1993 erhoben einige Mitgliedstaaten auf Kraftfahrzeuge eine "Luxus"-Mehrwertsteuer (oder spezifische Verbrauchsteuer), die im Übergangssystem abgeschafft wurde.

In den meisten Fällen jedoch wurden diese durch **Zulassungssteuern** ersetzt, die in der Regel von den Merkmalen des Fahrzeuges abhängen und bei der Ausgabe der Kraftfahrzeugkennzeichen und der Fahrzeugpapiere zu zahlen sind. Zehn der fünfzehn Mitgliedstaaten wenden zur Zeit eine Zulassungssteuer an, deren Durchschnittswert 1999 in Italien 267 € betrug und bis zu 15.659 € in Dänemark reichte. Allerdings gibt es in einigen Ländern auch eine nichtprogressive **Zulassungsabgabe** (für weitere Informationen siehe Tabelle 24).

2. **Besteuerung des Besitzes oder des Eigentums eines Fahrzeugs.** In allen Mitgliedstaaten dürfen die Fahrzeuge Autobahnen nur dann benutzen, wenn eine **jährliche Straßensteuer** bezahlt wurde – was in der Regel durch den Kauf einer *Vignette* erfolgt, die an der Windschutzscheibe angebracht wird. Diese Steuer kann in einem Pauschalbetrag bestehen, oder wie bei den Zulassungssteuern an die Motorleistung, das Alter oder andere Merkmale des Fahrzeuges gebunden sein.

Die jährliche Straßensteuer wird auf Personenkraftwagen, die von Privatpersonen in allen Mitgliedstaaten außer Frankreich (das diese Steuer im Jahr 2000 aufhob), genutzt werden, erhoben. Die Besteuerungsgrundlagen und die Höhe der Steuern variieren in hohem Maße: Die durchschnittliche im Jahr 1999 gezahlte jährliche Straßensteuer bewegte sich zwischen 30 € pro Fahrzeug und Jahr in Italien bis zu 463 € in Dänemark.

Zudem müssen alle Fahrzeugnutzer über eine **Haftpflichtversicherung** verfügen, deren Prämien wieder Steuern nach sich ziehen können.

---

<sup>58</sup> Besteuerung von Fahrzeugen in der Europäischen Union, XXI/306/98 vom 8. September 1997.

3. **Steuern für die Fahrzeugnutzung.** Auf die von Fahrzeugen benutzten **Kraftstoffe** werden in allen Mitgliedstaaten **MwSt.** und **Verbrauchssteuern** erhoben. Gemäß den gemeinschaftlichen Rechtsvorschriften müssen die Verbrauchssteuern auf verbleitem Benzin höher sein als auf unverbleitem Benzin, und die Steuern für kommerziell genutzten Dieselmotorkraftstoff sind in der Regel niedriger als beim Benzin. Eine Reihe von Mitgliedstaaten erhebt auch Straßennutzungsgebühren. Sechs Mitgliedstaaten verfügen über ein *Eurovignette*-System, durch das die Benutzung von Autobahnen möglich wird.

Der Unterschied zwischen den einzelstaatlichen Systemen hat zu Problemen auf dem Binnenmarkt geführt. Nachfolgende Untersuchungen haben beispielsweise ergeben, dass sich der Vorsteuerpreis von identischen Fahrzeugmodellen in den einzelnen Mitgliedstaaten bis zu 20 % unterscheiden kann. Das gab Anlass zur Diskussion unter den Fahrzeugherstellern und ihren Vertragshändlern auf der einen Seite und den Fahrzeugkäufern, unabhängigen Händlern und "parallelen Händlern" auf der anderen Seite.

- Letztere argumentieren, die Möglichkeit der Fahrzeughersteller, Fahrzeuge über ein Netz von Vertragshändlern (das Ergebnis einer "Befreiung *en bloc*" von der normalen Wettbewerbspolitik, die vor kurzem überprüft wird) führte dazu, dass sie den Binnenmarkt in Segmente unterteilen und in einigen Teilen des Marktes höhere Preise und Gewinnspannen erzielen als in anderen. Die Kommission war zwar darum bemüht sicherzustellen, dass jedes Fahrzeugmodell, das in einem Mitgliedstaat erworben wird, in einem anderen Mitgliedstaat geliefert werden kann ("uneingeschränkte Verfügbarkeit"), den Fahrzeugherstellern wird jedoch vorgeworfen, dass sie dies in der Praxis so schwer wie möglich machen.
- Die Fahrzeughersteller haben wiederholt geantwortet, dass die Segmentierung des Marktes im Wesentlichen auf die Unterschiede in den einzelstaatlichen Steuersystemen zurückzuführen ist. Das Steuerniveau kann von der Definition der Fahrzeugkategorie abhängen, die sehr unterschiedlich sein kann. Daraus ergibt sich, dass das Modell für unterschiedliche Spezifizierungen in den einzelnen Ländern produziert wird. Noch deutlicher führten die sehr großen Unterschiede in den Steuersätzen – insbesondere bei der Zulassungssteuer, die zwischen 0 % des Vorsteuerpreises im Vereinigten Königreich und 180 % in Dänemark variieren kann – dazu, dass weitgehend ähnliche *Nachsteuerpreise* in unterschiedliche Anteile zwischen *Vorsteuerpreis* und Besteuerung unterteilt werden. Die niedrigsten Vorsteuerpreise finden sich in den Ländern mit den höchsten Steuern.

In der Studie von 1997 heißt es zudem pointiert,

*in Mitgliedstaaten mit einer großen Fahrzeugproduktion gebe es eher verhältnismäßig geringe oder gar keine Zulassungssteuern.*

Einige Probleme kamen bei der **Besteuerung von genutzten Fahrzeugen** auf. Die Anwendung der Mehrwertsteuer auf Handelstransaktionen mit gebrauchten Fahrzeugen wird durch die Siebte Mehrwertsteuerrichtlinie<sup>59</sup> geregelt und hat bisher verhältnismäßig reibungslos funktioniert. Die Anwendung des Bestimmungslandprinzips für Fahrzeuge, die sich im Besitz des Endverbrauchers befinden und von diesem benutzt werden, hat jedoch zu erheblichen Problemen geführt. In der Studie wurde beispielsweise festgestellt,

---

<sup>59</sup> 7. MwSt.-Richtlinie 94/5/EWG vom 14. Februar 1994.

*die Behandlung von Einzelpersonen, die entweder vorübergehend oder ständig mit ihren Fahrzeugen in einen anderen Mitgliedstaat ziehen, könne in einigen Fällen zurzeit strenger gehandhabt werden als dies vor 1993 der Fall war.*

Nach den geltenden Rechtsvorschriften **ist ein Fahrzeug, das in einem anderen Land als dem Wohnsitzland des Fahrzeugführers genutzt wird**, im Nutzungsland von der Steuer befreit, vorausgesetzt, es befindet sich dort nicht länger als sechs Monate im Jahr. Zahlreiche Probleme entstehen jedoch bei Anwendung dieser Rechtsvorschrift, und zwar im Hinblick auf die Einrichtung und den Nachweis des Wohnsitzes, die Frage nach dem Fahrzeugführer, wenn das Fahrzeug in einem anderen Land besteuert wird usw. Wenn Kraftfahrzeuge, die in anderen Mitgliedstaaten zugelassen sind und im Zusammenhang mit einer **Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes** einer Privatperson aus einem anderen Mitgliedstaat endgültig in ihr Hoheitsgebiet verbracht werden, dann fällt das normalerweise unter die Richtlinie über *Steuerbefreiungen bei ständigem Wohnortwechsel von persönlichen Besitztümern von Einzelpersonen*<sup>60</sup>.

In der Untersuchung heißt es jedoch, dass diese Richtlinie überfällig geworden ist, da es im Binnenmarkt keine Einfuhrsteuern gibt und andere Steuern nicht anfallen.

In der Untersuchung wird auch auf das spezifische Problem des **Mietwagensektors** hingewiesen.

*Derzeit könne ein Fahrzeug, das in einem Mitgliedstaat zugelassen ist, nicht von einem Gebietsansässigen eines anderen Mitgliedstaates für die Nutzung im letzteren Mitgliedstaat gemietet werden.*

Es gebe in der Tat keine Freizügigkeit für Mietwagen. Die Untersuchung fügt jedoch hinzu, dass, wenn es diese Freizügigkeit geben sollte, die meisten Mietwagenfirmen wahrscheinlich von den Ländern mit den niedrigsten Steuern aus arbeiten würden.

1998 legte die Kommission einen umfassenden Vorschlag über auf Dauer in einen anderen Mitgliedstaat verbrachte oder vorübergehend in einem anderen Mitgliedstaat als dem der Zulassung benutzte Fahrzeuge vor.<sup>61</sup> Nachdem die Änderungen vom Parlament angenommen wurden, legte die Kommission einen geänderten Vorschlag vor.<sup>62</sup> Darin heißt es, dass die Erhebung von neuen Zulassungssteuern bei der Wohnsitzverlegung verboten sei. Im Falle der befristeten Nutzung würde die Sechsmonatsvorschrift flexibler ausgelegt werden. Bei einer betrieblichen Nutzung z.B. würde dieser Zeitraum auf neun Monate ausdehnt werden, und es gebe Vorschriften, die eine Nutzung von einer anderen Person als dem Fahrzeugeigner ermöglichen würden. Dasselbe gelte für die Autovermietung und spezifische Umstände wie der Entschädigung bei einem Totalschaden.

---

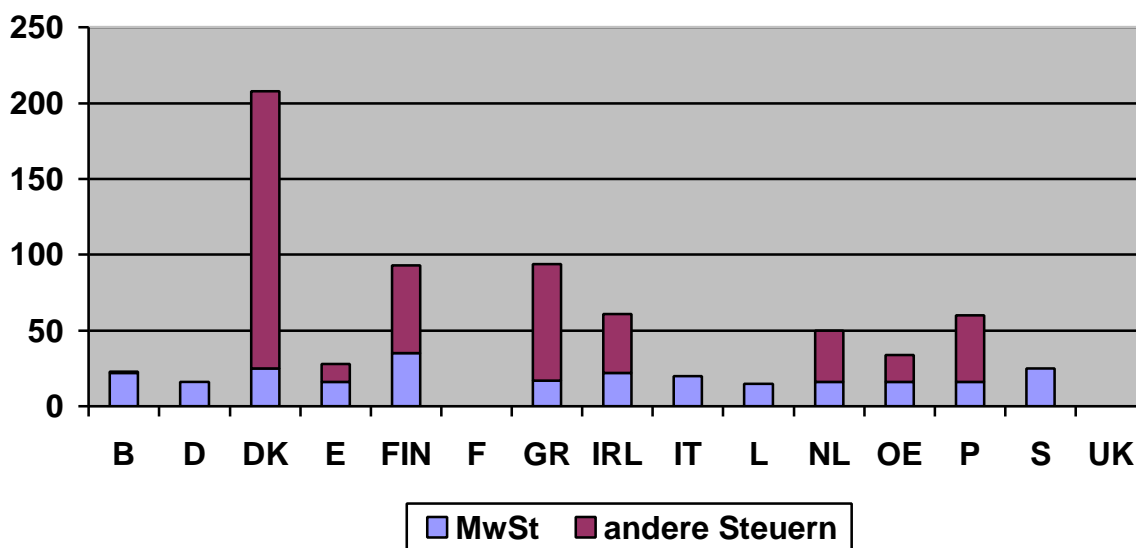
<sup>60</sup> Richtlinie des Rates über Steuerbefreiungen bei der endgültigen Einfuhr persönlicher Gegenstände durch Privatpersonen aus einem Mitgliedstaat, 83/183/EWG vom 28 März 1983.

<sup>61</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur steuerlichen Behandlung von privaten Kraftfahrzeugen, die im Zusammenhang mit einer Verlegung des Wohnsitzes auf Dauer in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden oder die vorübergehend in einem anderen Mitgliedstaat als dem der Zulassung benutzt werden, KOM(1998)30.

<sup>62</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur steuerlichen Behandlung von privaten Kraftfahrzeugen, die im Zusammenhang mit einer Verlegung des Wohnsitzes auf Dauer in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden oder die vorübergehend in einem anderen Mitgliedstaat als dem der Zulassung benutzt werden, KOM(1999)165, zur Änderung von KOM(1998)30.

Der Rat hat sich mit dieser Vorlage jedoch nur sehr eingeschränkt befasst und wird sie wahrscheinlich nicht annehmen. Die Kommission schlug daher ihrer Mitteilung vom Jahr 2001<sup>63</sup> eine weitere Überprüfung des gesamten Bereichs der Kraftfahrzeugbesteuerung vor, und zwar mit dem Ziel, einige Missstände im aktuellen System durch eine Zusammenarbeit anstatt durch Rechtsvorschriften zu ändern.

Schaubild 3: Steuern auf Fahrzeuge (2000 ccm Hubraum) als % des Fahrzeugpreises



Quelle: Besteuerung von Personenkraftwagen in der Europäischen Union. KOM(2002)431, 06.09.2002

### Die neuen Vorschläge der Kommission

Am 9. September 2002 legte die Europäische Kommission eine umfassende Strategie für die Besteuerung von Personenkraftwagen in der Europäischen Union<sup>64</sup> vor. Darin wurden die Ergebnisse der Studie betreffend die durch die verschiedenen nationalen Systeme hervorgerufenen Probleme wiederholt.

*Die Existenz von 15 verschiedenen Systemen der Kraftfahrzeugbesteuerung in der EU hat zu steuerlichen Hindernissen und Verzerrungen sowie zu steuerlicher Ineffizienz geführt. Der Kraftfahrzeugmarkt in der EU ist noch weit davon entfernt, ein echter Binnenmarkt zu sein.*

In der Vorstellung des **Bürgers** gebe es keine Freiheit, *im Mitgliedstaat seiner Wahl ein Auto zu kaufen und die an den Kauf anknüpfenden Steuern im Lande des Erwerbs zu entrichten.* Aus der Sicht der **Automobilindustrie** hätten die unterschiedlichen Steuersysteme negative Auswirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit und die Fähigkeit zur Schaffung von Arbeitsplätzen. Über 20 % der Fahrzeugunterschiede in Europa bestünden aufgrund der großen Abweichungen bei den Steuersätzen (siehe Schaubild 3 und Tabelle 24), urteilte die Kommission.

<sup>63</sup> Steuerpolitik in der Europäischen Union - Prioritäten für die nächsten Jahre, (KOM(2001)260), Mai 2001.

<sup>64</sup> Besteuerung von Personenkraftwagen in der Europäischen Union – Handlungsmöglichkeiten auf nationaler und gemeinschaftlicher Ebene, (KOM(2002)431), 06.09.2002.

Tabelle 24: Die wichtigsten Fahrzeugsteuern in der EU

LAND	ZULASSUNG		KRAFTFAHRZEUGSTEUER		KRAFTSTOFF- STEUERN (a)	
	STEUER	GEBÜHR	BEMESSUNG- GRUNDLAGE	UNGEFÄHRER BEREICH (EUR)	BENZIN	DIESEL
<b>ÖSTERREICH</b>	Bemessungsgrundlage ist Kfz.-Preis vor MwSt. VAT. Satz ändert sich mit Kraftstoffverbrauch, max.-Satz ist 16 %	109 €	Bemessungsgrundlage ist kW (12 x [kW – 24] x 0,55 €)	Mind. 66 €(+ etwa 73 € (Straßengebühren)	0,408	0,283
<b>BELGIEN</b>	Bemessungsgrundlage ccm, Satz ändert sich mit ccm Bereich von 62 € bis 4.958 €	62€	Bemessungsgrundlage sind Steuer-PS (ccm), Kleine Ergänzungssteuer für Dieselfahrzeuge	57 €(PS = 4) bis 1.449 €(PS = 20)	0,505	0,305
<b>DÄNEMARK</b>	Bemessungsgrundlage ist Fahrzeugpreis inkl. MwSt. Satz ändert sich mit Preis 105 % bis 7.122 € und 180 % für den Rest	144 €	Bemessungsgrundlage ist Kraftstoffverbrauch Unterschieden nach Benzin/Diesel Jährlicher Anstieg von 2 % (bei Festpreisen)	62 €(20 km/l) bis 2.272 € ( 4,5 km/l)	0,524	0,404
<b>FINNLAND</b>	Bemessungsgrundlage ist der cif-Preis ohne MwSt. Satz ist 100 % Fester Steuernachlass beträgt 774 €	Keine	Bemessungsgrundlage ist Gesamtgewicht für Dieselfahrzeuge, Pauschalbetrag für Benzinfahrzeuge	118 € z.B. 1.100 kg: 277 €	0,560	0,325
<b>FRANKREICH</b>	Keine	Dschn. 25 € x PS	Bemessungsgrundlage sind Steuer-PS-Sätze variiert nach Departement		0,620	0,373
<b>DEUTSCHLAND</b>	Keine	26 €	Bemessungsgrundlage sind ccm Unterschiede bei Benzin/Diesel		0,593	0,409
<b>GRIECHENLAND</b>	Bemessungsgrundlage ist Grundpreis vor MwSt. Satz ändert sich mit ccm Bereich von 7 % bis 88 %	Keine	Bemessungsgrundlage sind Steuer-PS (ccm)	73 €(< 9 St.-PS) bis 382 €(> 17 St.- PS)	0,298	0,245
<b>IRLAND</b>	Bemessungsgrenze ist der Preis inkl. MwSt. Satz verändert sich mit ccm 22,5 % < 1.400 ccm. 25 % für 1400 ccm. 30 % > 2000 ccm.	Keine	Bemessungsgrundlage sind ccm	124 €(< 1000 ccm) bis 1.078 (> 3000 ccm)	0,348	0,249



LAND	ZULASSUNG		KRAFTFAHRZEUGSTEUER		KRAFTSTOFFSTEUERN (a)	
	STEUER	GEBÜHR	BEMESSUNGGRUNDLAGE	UNGEFÄHRER BEREICH (EUR)	BENZIN	DIESEL
ITALIEN	Pauschalbetrag 151 €	118 €	Bemessungsgrundlage sind kW (lineares Verhältnis)	28 €(11 kW) bis 806 €(316 kW)	0,520	0,382
LUXEMBURG	Keine	29 €	Bemessungsgrundlage sind ccm	z.B. 37 €(< 1000 ccm) bis 337 €(8000 ccm)	0,372	0,253
NIEDERLANDE	Bemessungsgrundlage ist Grundpreis vor MwSt. Satz ändert sich zwischen Benzin/Diesel Benzin: 45,2 % - 1,540 € Diesel: 45,2 % + 350 €	41 €	Bemessungsgrundlage ist das Gewicht Differenziert nach Benzin/Diesel, variiert zwischen Bezirken	z.B. 1.100 kg: 385 €(Benzin) und 761€ (Diesel)	0,590	0,334
PORTUGAL	Bemessungsgrundlage sind ccm	25 €	Bemessungsgrundlage sind ccm Differenziert nach Benzin/Diesel	14 €(< 1000 ccm) bis 298 €(> 3500 ccm)	0,289	0,246
SPANIEN	Bemessungsgrundlage ist Grundpreis vor MwSt. Satz ist nach ccm differenziert 7 % für Kleinwagen, 12 % für größere	62 €	Bemessungsgrundlage sind Steuer-PS (ccm)	13 €(0-8 PS) bis 112 €(> 20 PS)	0,372	0,270
SCHWEDEN	keine	Keine	Bemessungsgrundlage ist das Gewicht Differenziert nach Benzin/Diesel	z.B. 1000 kg: 78 €(Benzin) und 299 €(Diesel)	0,528	0,356
VEREINIGTES KÖNIGREICH	Keine	40 €	Bemessungsgrundlage ist CO <sub>2</sub> (b)	€159 (< 150 g CO <sub>2</sub> ) und stufenweiser Anstieg bis zu 246 €(> 185 g CO <sub>2</sub> ) für Benzin. Die Steuer für Diesel ist etwa 15 € höher	0,815	0,865

Quelle: COWI Studie, Tabelle, 2.2, 2.3, 2.4 {SEK(2002)858}

- (a) Euro pro Liter  
(b) Nach März 2001

### **Die grenzüberschreitende Verbringung von Personenwagen**

Die Mitteilung der Kommission stellte eine Reihe von Steuerhindernissen für die Freizügigkeit von Personenwagen – entweder ständig oder zeitweise – von einem Mitgliedstaat in den anderen fest.

- **Doppelbesteuerung.** Obwohl die jährliche KfZ-Steuer zuweilen erstattet wird, wird die nichtabgelaufene Zulassungssteuer niemals zurückerstattet (diese ist zur Zeit Gegenstand einer Klage vor dem Gerichtshof).
- **Komplizierte Verfahren.** In der Mitteilung werden fünf Quellen von zusätzlichen Verwaltungskosten, die Fahrzeughaltern entstehen, aufgelistet. Darin wird auch festgestellt, dass es dem Bürger  
*diesbezüglich an umfassenden, leicht zugänglichen Informationen mangle.*
- **Ansetzen zu hoher Restwerte.** Gebrauchtwagen aus einem anderen Mitgliedstaat werden häufig mit höheren Zulassungssteuersätzen belegt, als ähnliche Fahrzeuge, die bereits auf dem betreffenden Inlandsmarkt zirkulieren.
- **"Anmeldegebühren".** Wenn die Verbringung des Fahrzeugs mit einem Wohnsitzwechsel einhergeht, sollte keine neue Zulassungssteuer erhoben werden (siehe oben) – lediglich die KfZ-Steuer ab der Nutzung des Fahrzeugs im neuen Wohnsitzland. Allerdings werden manchmal von der Verwaltung "Anmeldegebühren" erhoben, die häufig erhöht erscheinen und mit den "Zulassungssteuern" oder "Zulassungsabgaben" verwechselt werden können.
- **Wohnsitz.** Ein Bürger kann unter bestimmten Umständen den Wunsch haben, einen Personenwagen in einem anderen Mitgliedstaat als seinem normalen Wohnsitz anzumelden. Dies kann zur Doppelbesteuerung führen.

Ein Arbeitspapier der Kommission analysiert das derzeitige Recht in diesem Bereich und die Rechtsprechung des EuGH. Es ist unter folgender Internetadresse zugänglich: <http://citizens.eu.int/originchoice.htm> oder auf <http://europa.eu.int/citizens>.

### ***Vorschläge der Kommission***

Die Kommission schlägt zwei allgemeine Ziele vor.

- 1) Die Aufhebung der Steuerhemmnisse auf dem Binnenmarkt für Personenkraftwagen.
- 2) Steuerliche Maßnahme als eines der Instrumente für die Senkung der CO<sub>2</sub>-Emissionen von Personenkraftwagen.

Vorrang hat die Gewährleistung des reibungslosen Funktionierens des Binnenmarkts und der Verfolgung anderer politischer Ziele im Einklang mit dem Kyoto-Protokoll.

Um das erste Ziel zu erreichen, empfiehlt die Kommission:

- Eine allmähliche Senkung der Zulassungssteuerniveaus im Hinblick auf seine vollständige Aufhebung. Diese Maßnahme sollte über einen Übergangszeitraum von fünf bis zehn Jahren stattfinden und die besonderen Bedingungen in jedem einzelnen Mitgliedstaat berücksichtigen.
- Eine allmähliche Verlagerung der Einnahmen von der Zulassungssteuer zur jährlichen Kraftfahrzeugsteuer, um eine größere Stabilität des Steueraufkommens für den Haushalt zu gewährleisten, da die Kraftfahrzeugsteuer eine stabilere Quelle für das Steueraufkommen als die Zulassungssteuer ist.
- Ein Zulassungssteuererstattungssystem zur Gewährleistung – während eines Übergangszeitraums – einer Erstattung der Rest-Zulassungssteuer in allen Fällen, in denen ein in einem Mitgliedstaat zugelassener Personenkraftwagen in einen anderen Mitgliedstaat ausgeführt oder auf Dauer in diesen verbracht wird. Dies wäre eine Lösung für die Doppelbesteuerung im Zusammenhang mit der Zulassungssteuer.

Was das zweite Ziel angeht, so schlägt die Kommission vor:

- Die Zulassungssteuer und die KfZ-Steuer sollten neu strukturiert und in CO<sub>2</sub> –gestützte Steuern umgewandelt werden, um die Wirkung der Besteuerung auf einer Senkung der CO<sub>2</sub> Emissionen zu optimieren.

## **Verbrauchssteuern: Die Weinbesteuerung**

### ***Vorgeschichte***

Artikel 93 des Vertrags verlangt die Annahme von Maßnahmen, um *die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, soweit diese Koordinierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes [...] notwendig ist*, zu harmonisieren. Dies ist grundsätzlich eine Rechtsgrundlage für substantielle Änderungen bei den indirekten Steuersystemen und -sätzen.

Dies gilt insbesondere für die Verbrauchssteuern. Sowohl die Steuersätze als auch die Steuerstrukturen sind von einem Mitgliedstaat zum anderen sehr verschieden, was den Wettbewerb innerhalb des Binnenmarktes in vielfältiger Weise beeinträchtigen kann. Die Erhebung höherer Steuersätze auf Produkte aus anderen Mitgliedstaaten als auf inländische Erzeugnisse ist diskriminierend und durch Artikel 90 des EG-Vertrags verboten. Sehr große Unterschiede bei der Steuer auf ein bestimmtes Erzeugnis kann zu steuerbedingten Güterbewegungen führen, die den rechtmäßigen Handel schädigen.

Die Auswirkungen großer steuerbedingter Bewegungen von Verbrauchsteuerpflichtigen Gütern gehen natürlich auch über den Binnenmarkt oder wettbewerbspolitische Überlegungen hinaus. Sie umfassen insbesondere:

- Steuerverluste der nationalen Staatskassen (und auch des gemeinschaftlichen Haushalts) und
- die Ermunterung zum Betrug und anderen kriminellen Aktivitäten.

Daher gab es seit den frühen 70er Jahren Versuche zur Harmonisierung der Steuerstrukturen und -sätze, aber Fortschritte wurden kaum erzielt, teilweise aufgrund von anderen als rein steuerlichen Erwägungen. Beispielsweise wurden hohe Steuersätze in einigen Mitgliedstaaten als Teil von allgemeinen politischen Maßnahmen zur Demotivierung vom Trinken und Rauchen erhoben. Andererseits sind Wein und Tabak in einigen Mitgliedstaaten wichtige landwirtschaftliche Erzeugnisse.

Die ursprünglichen Kommissionsvorschläge zur Harmonisierung der Verbrauchssteuerstrukturen für Bier, Wein und Spirituosen wurden 1972 (KOM(72)225) vorgelegt. Deren Weiterbehandlung im Rat wurde Ende 1974 ausgesetzt, und dies auch trotz der Mitteilungen von (KOM(77)338) und 1979 (KOM(79)261). Neue Richtlinienvorschläge (KOM(85)15) wurden ebenfalls blockiert.

Das Binnenmarktprogramm von 1985 brachte jedoch neuen Schwung. Alle bestehenden Texte über die **Steuerstrukturen** wurden schließlich durch einen neuen Vorschlag (KOM(90)432) ersetzt, der im Oktober 1992 zur Richtlinie 92/83/EWG wurde. Darin werden Erzeugnisse definiert, auf die Verbrauchssteuern erhoben werden sollen, (Erzeugnisse die grob sieben Steuerkategorien für Wein, Bier, Spirituosen und "Zwischenprodukte" gegliedert sind) sowie das Verfahren zur Festsetzung der Steuer (z.B. im Falle von Bier durch Bezug auf hl/Grad Plato oder hl/Grad Alkohol).

Tabelle 25: Politische Empfehlungen für die Personenwagenbesteuerung

ZEITRAHMEN	VORSCHLAG	VORTEILE	NACHTEILE
<b>Kurzfristig</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ein harmonisiertes Zulassungssteuererstattungssystem</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Löst Doppelbesteuerungsprobleme und andere steuerliche Auswirkungen der grenzüberschreitenden Verbringung von Personenwagen</li> </ul>	-
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Allgemeine Regelung für das Berechnungsverfahren der Zulassungssteuer für aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Gebrauchtwagen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Reduziert die komplizierten und für die Verbringung eines Wagens von einem Staat in einen anderen notwendigen Verfahren und verbessert das Funktionieren des Binnenmarktes</li> </ul>	-
<b>Übergangsperiode</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Allmähliche Senkung der Zulassungssteuer</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Verbessert das Funktionieren des Binnenmarktes und der Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Automobilindustrie, da die Zulassungssteuer als eines der größten Probleme des derzeitigen Personenwagenbesteuerungssystems gilt</li> </ul>	- Mindert die Steuereinnahmen, da diese Maßnahme nicht durch einen Anstieg anderer Steuern ausgeglichen wird
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Allmähliche Verlagerung der Einnahmen aus der Zulassungssteuer hin zur Kraftfahrzeugsteuer, und in gewissem Grade zu Kraftstoffsteuern</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bietet mehr Stabilität des Steueraufkommens für den Haushalt (Kraftfahrzeugsteuer ist eine stabilere Einnahmequelle als die Zulassungssteuer)</li> <li>Gleicht das sinkende Steueraufkommen in einer für den Haushalt aufkommensneutralen Weise aus</li> <li>Verbessert das Funktionieren des Binnenmarktes und die Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Automobilindustrie</li> </ul>	-
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Umweltfreundliche Neustrukturierung der Kraftfahrzeugsteuer- und Zulassungssteuer-Bemessungsgrundlagen (z.B. durch Einführung eines CO<sub>2</sub>-spezifischen Elements in die Bemessungsgrundlage)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Optimiert die Besteuerungswirkung auf die Minderung der CO<sub>2</sub>-Emissionen</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Annäherung der Kraftfahrzeugsteuer in allen Mitgliedstaaten, insbesondere hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Verbessert das Funktionieren des Binnenmarktes</li> <li>Verhindert die Aufspaltung des Automobilmarktes</li> </ul>	-
<b>Langfristig</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Totale Aufhebung der Zulassungssteuer</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Verbessert das Funktionieren des Binnenmarktes und die Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Automobilindustrie</li> </ul>	-

Die ursprünglichen Kommissionsvorschläge im Rahmen des Binnenmarktprogramms (KOM(87) 328) sahen für jedes Erzeugnis einen einheitlichen Gemeinschaftssatz vor, der dem Durchschnitt der bestehenden einzelstaatlichen Sätze entsprechen sollte. Anders als bei der Mehrwertsteuer lagen jedoch die nationalen Verbrauchsteuern auf Alkohol nur in wenigen Fällen in der Nähe des Durchschnittswerts. Kein Mitgliedstaat fand die Vorschläge akzeptabel.

Daraufhin schlug die Kommission ein flexibleres Verfahren (KOM(89) 527) vor. Statt einheitlicher harmonisierter Sätze sollte es *Mindestsätze* sowie *Zielsätze* geben, bei denen langfristig eine Annäherung erfolgen sollte. Letztendlich wurden in der Folge des "Luxemburger Übereinkommens" über die Besteuerung zwischen den Mitgliedstaaten in der Richtlinie 92/84/EWG nur die Mindestsätze beibehalten. Die vereinbarten Sätze waren:

- Alkohol und alkoholische Getränke (d.h. Spirituosen): 550 ECU pro hl/Alkohol
- Zwischenerzeugnisse: 45 ECU pro hl.
- Stillwein und Schaumwein: 0 ECU pro hl.
- Bier: 0,748 ECU pro hl/Grad Plato oder 1,87 ECU pro Grad Alkohol.

Dieser Richtlinie zufolge hatte der Rat die Aufgabe, die Sätze bis Ende 1994 zu überprüfen und gegebenenfalls Änderungen anzunehmen. Es wurden jedoch bis Ende des Jahres von der Kommission keine Vorschläge vorgelegt. In einem Textentwurf wurde die Anhebung der Mindestsätze auf Spirituosen, Zwischenprodukte und Bier auf ihren wahren Wert und die Anhebung der Mindestsätze auf Wein von 0 ECU auf 9,925 ECU/hl vorgeschlagen. Doch wurde der Text nicht angenommen. Schließlich erschien im September 1995 ein *Bericht über die Verbrauchsteuersätze* (KOM(95) 285), in dem vorgeschlagen wurde, statt neue Mindestverbrauchsteuersätze anzubieten, das ganze Thema im Zuge allgemeiner Konsultationen mit den nationalen Verwaltungen, den Fachverbänden und anderen Interessengruppen zu erörtern.

Für einige Jahre geschah dann nicht viel. Die Kommission versprach neue Vorschläge, und Berichten zufolge arbeitete sie auch daran; verschiedene inoffizielle, "durchgesickerte" Texte gelangten tatsächlich an die Öffentlichkeit. Erst im September 2002 allerdings erörterte die Kommission umfassend einen entschlossenen Legislativvorschlag – und die Sitzungsberichte protokollierten große Meinungsverschiedenheiten.

### ***Die Frage des Wettbewerbs***

Eine Schlüsselfrage ist das Ausmaß, in dem unterschiedliche alkoholische Getränke als in Konkurrenz zueinander stehend angesehen werden können. Artikel 90 (Ex-Artikel 95) des Vertrags verbietet eindeutig die Erhebung einer höheren Steuer auf Erzeugnisse aus einem anderen Mitgliedstaat, wie sie auf "ähnliche" inländische Erzeugnisse erhoben werden. In einigen Fällen war die Situation relativ eindeutig – z.B. befand der EuGH in seinem Urteil in der Rechtssache 168/78, dass Frankreich gegen den Artikel verstoße, indem es Spirituosen auf Kornbasis (z.B. Whisky) mit einem höheren Steuersatz belegte, als solche, die aus Weintrauben hergestellt werden (z.B. Brandy).

In der Rechtssache 170/78 EuGH gegen das VK wegen unverhältnismäßiger Steuersätze auf Wein und Bier allerdings war die "Gleichwertigkeit" der Erzeugnisse weniger offensichtlich. Nichtsdestoweniger verbietet Artikel 90 Absatz 2 Steuern auf solche Abgaben, die geeignet sind, *andere Produktionen mittelbar zu schützen*. In seinem Urteilsspruch gegen das VK vertrat der Gerichtshof die Auffassung, dass Wein und Bier als austauschbare Erzeugnisse betrachtet werden können, da *die beiden Getränke identischen Zwecken dienen*, und dass der höhere Steuersatz auf Wein daher einen mittelbaren Schutz darstellte.

Die Kommission hat bisher auch die Ansicht vertreten, dass *alkoholische Getränke mehr oder weniger in Konkurrenz stünden*<sup>65</sup>. In der Praxis wurden die viel höheren Verbrauchsteuersätze auf Spirituosen (d.h. gebrannte Erzeugnisse) als auf Wein, Bier und Cidre (also fermentierte Produkte) nicht angefochten – außer natürlich von den Brennereien selbst, die argumentierten, dass ein Glas Wein oder Bier in unmittelbarer Konkurrenz zu einem Branntweinanteil in einem "Mixgetränk" (z.B. Gin und Tonic) stünden.

Alle Versuche, ein einfaches Verbrauchsteuersystem auf der Grundlage des Alkoholgehalts einzuführen, scheiterten schnell.

Um stichhaltige Daten über das Thema zu erhalten, gab die Kommission ein Forschungsprojekt über *Konkurrenz zwischen alkoholischen Getränken* in Auftrag, dessen Bericht im Februar 2001<sup>66</sup> vorgestellt wurde. Darin kam man zu der Schlussfolgerung, dass das Thema auf gar keinen Fall klar ist.

*[...] es gibt eine Reihe von Faktoren, die den Genuss alkoholischer Getränke und die Häufigkeit des Wechsels zwischen Getränkekategorien durch den Verbraucher beeinflussen können. Beispielsweise kann sich das Verbraucherverhalten hinsichtlich des Weingenussses in einigen Jahren verändern und zu einem Anstieg des Weingenussses zu Lasten anderer Getränkekategorien führen. Daher wird in vielen Fällen der Wechsel zum Wein vom Weinpreis im Verhältnis zu denen anderer Getränke abhängen, d.h. der Wechsel würde selbst dann stattfinden, wenn die relativen Preise über die Zeit stabil geblieben wären.*

*Aus den Untersuchungen könne man schließen, dass es keine systematischen Anzeichen dafür gebe, ob sich spezifische Getränke ergänzten oder einander ersetzen. [...] Die geschätzten Preiswechselwirkungen zwischen den Getränken deuten auf eine mangelnde Preissensibilisierung bei alkoholischen Getränken hin.*

In der Untersuchung kam man jedoch nicht zu der Auffassung, dass die Höhe der Preise und Steuern *vollständig* unerheblich seien. Im Großen und Ganzen waren der Genuss von Bier, Wein und Cidre gegenüber Verbrauchsteueränderungen relativ unempfindlich, wohingegen jene für Schaumwein, Spirituosen und Zwischenprodukte darauf reagierten.

### **Die Folgen für die Steuerpolitik**

Wie immer die Auswirkungen auf die Wettbewerbspolitik und den Binnenmarkt sein mögen, diese Ergebnisse sind mit Sicherheit für das Thema der Weinsteuer erheblich. Sie bieten beiden Seiten "Munition".

- Einerseits kann, wenn der Preiswettbewerb zwischen den alkoholischen Getränken schwach ist, die Besteuerung von Bier und Spirituosen, nicht aber von Wein, nicht als "unlauter" angesehen werden.
- Andererseits ist es, wenn die Preise für den Weinverbrauch starr sind, unwahrscheinlich, dass eine Weinsteuer in Ländern mit einem Nullsatz zu einem katastrophalen Rückgang des Verbrauchs führen würde.

<sup>65</sup> Mitteilung über die Schwierigkeiten betreffend den Vorschlag für eine Richtlinie des Rates für Vorschläge für Richtlinien über harmonisierte Verbrauchsteuern auf Wein, Bier und Alkohol, KOM(79)261, Juni 1979.

<sup>66</sup> *Studie über den Wettbewerb zwischen alkoholischen Getränken: Abschlussbericht* Customs Associates Ltd., Februar 2001.

Um eine gewisse Orientierung im Zusammenhang mit den möglichen Auswirkungen der neuen Rechtsetzung zu geben, untersuchte die Studie eine Reihe von "Was, wenn?" – Szenarien. Es wurde beobachtet, dass die bestehenden Mindestverbrauchsteuerraten auf alkoholische Getränke, die seit 1992 unverändert geblieben sind, *aufgrund der Inflation Jahr für Jahr an Bedeutung verlieren*.

*Die Richtlinie habe 1993 Auswirkungen gezeigt, ohne eine Aktualisierung wäre sie in der aktuellen Form jedoch wirkungslos.*

Folgende mögliche Alternativen zum *status quo* wurden geprüft:

- Alle Länder könnten an der Inflationsrate indizierte *Mindestraten* festsetzen. Die Hauptwirkung würde insbesondere in Nordeuropa in einer Umstellung vom Wein- und Bierverbrauch auf Spirituosen bestehen.
- Es könnte eine Rückkehr zu den ursprünglichen Vorschlägen für an der Inflationsrate, auf die sich jedes Land hinbewegen würde, indizierte *Zielsteuersätze*. Diese könnten auf einen *mittleren Steuersatz* für jede Getränke-kategorie festgesetzt werden. Hierbei würden die Wirkungen entscheidend von den Kreuzelastizitäten abhängen.

Der Konsum von Spirituosen würde ebenso wie der Bierkonsum wiederum in Nordeuropa ansteigen, der Weinkonsum hingegen könnte ansteigen oder fallen. In den meisten südeuropäischen Ländern würde der Konsum von Spirituosen zurückgehen, der von Wein entweder fallen oder weitgehend konstant bleiben.

### **Das Thema Grenzüberschreitung**

Schließlich untersuchte die Studie die Auswirkungen von unterschiedlichen Steuersätzen auf grenzüberschreitende Produktbewegungen. Entscheidende Unterschiede in den Steuersätzen bestehen zwischen dem VK und Frankreich, zwischen Schweden und Dänemark und zwischen Dänemark und Deutschland. Im Falle von Stillwein ist der Unterschied 3,4 € pro hl für Frankreich im Gegensatz zu 250 € pro hl für das VK; 94,81 € bzw. 141,87 € gegenüber 226,85 € für Dänemark und Schweden; und 0 € im Falle Deutschlands gegenüber 94,18 € bzw. 141,87 € für Dänemark (siehe Tabelle 26).

Gemäß der den Binnenmarkt konstituierenden Rechtsetzung finden gewerbliche Bewegungen von Waren über die inneren Grenzen gemäß einem zollfreien System statt und eine Steuerpflicht entsteht erst, wenn die Waren für den Verbrauch freigegeben werden. Waren, die in einem Mitgliedstaat durch einen Endverbraucher gekauft und besteuert werden, sind im Prinzip im freien Umlauf: d.h. sie können in einen anderen Mitgliedstaat mitgenommen werden, ohne dass weitere Steuern anfallen. Die enormen Unterschiede in den Verbrauchsteuersätzen auf Tabakprodukte und alkoholische Getränke jedoch haben es für Mitgliedstaaten unmöglich gemacht, den vollständigen freien Verkehr verbrauchsteuerpflichtiger Güter zu akzeptieren. Der Grundsatz wird erst angewandt, wenn das Produkt für den "Endverbrauch" bestimmt ist und der Verbraucher persönlich die Waren befördert.

Um die Durchsetzung dieser Bestimmungen zu fördern, wurden "indikative Freimengen" festgesetzt. Im Fall von Wein beträgt diese Freimenge 90 Liter, wovon 60 Liter Schaumwein sein dürfen.

Diese Bestimmungen gaben allerdings zu einiger Verwirrung Anlass. Rechtmäßige Warenbewegungen sind nicht auf die indikativen Freimengen beschränkt – sie sind theoretisch unbegrenzt, vorausgesetzt sie sind für den persönlichen Verbrauch des Reisenden bestimmt (obwohl es keine eindeutige Definition von "persönlich" gibt). Bewegungen werden erst dann eindeutig *illegal*, wenn die Produkte im Anschluss zum Weiterverkauf angeboten werden.

Der Behörde für Zölle und Verbrauchsteuern des VK wurde vor kurzem vom Obersten Gerichtshof vorgeworfen, gewöhnliche Reisende übertriebenen Durchsuchungs- und Beschlagnahmeverfahren unterzogen zu haben, und muss nun mit einer Klage auf EU-Ebene rechnen. Seit dem Jahr 2000 wurden Berichten zufolge 20.000 Fahrzeuge und nahezu 3 Milliarden Zigaretten beschlagnahmt. Der Gerichtshof hielt jedoch daran fest, es müsse *vernünftige Gründe für den Verdacht, das eine Person im Besitz von Waren ist, die in einem anderen Mitgliedstaat für gewerbliche Zwecke erworben wurden*, geben, bevor er oder sie angehalten und durchsucht werden könnten. Ende Oktober 2002 reagierte das britische Finanzamt durch die Anhebung der indikativen Freimengen für Zigaretten von 800 auf 3.200 pro Person. Zuletzt wurde ein Verfahren gegen 15 Männer, die wegen schweren Verbrauchsteuerbetrugs (in diesem Fall als steuerfrei "ausgeführt" deklarierte, tatsächlich aber im VK verkaufte Waren) angeklagt worden waren, aufgrund von nicht ordnungsgemäßen Verfahren der Behörde für Zölle und Verbrauchsteuer eingestellt.

Was das Ausmaß der grenzüberschreitenden Bewegungen angeht, waren die Hauptschlussfolgerungen der Customs Associates Studie im Fall von alkoholischen Getränken die folgenden:

- Steuerverluste durch *rechtmäßiges* grenzüberschreitendes Einkaufen seien gering, wobei das VK am meisten Einbußen hatte (400 Millionen € pro Jahr), aber vorwiegend durch Bewegungen von Bier.
- Bei Verlusten durch illegalen grenzüberschreitenden Schmuggel ergab sich jedoch *ein völlig anderes Bild*. Es gab *nach Großbritannien [...] erheblichen Schmuggel*, einmal mehr *besonders im Hinblick auf Bier; in Schweden wurden Spirituosen in gewissem Umfang geschmuggelt*.
- Absolut gesehen verliert Großbritannien den höchsten Betrag an Steueraufkommen. Im Hinblick auf den Marktanteil allerdings

*ist das Problem jedoch in Dänemark und Schweden akuter; dort werden etwa ein Viertel der konsumierten Spirituosen außerhalb des eigenen Mitgliedstaates des Verbrauchers erworben.*

Dem VK entstanden aufgrund von Schmuggel 1999 – 2000 Steuerverluste von 2,6 und 2,7 Milliarden €, die aber 2001 infolge der Maßnahme der Zollbehörden gegen kanalübergreifende Bewegungen auf nur 400 Millionen € abfielen. Wein hingegen spielte insgesamt kaum eine Rolle.



**Tabelle 26: Steuersätze für Wein (2002)**

		Regelsteuersätze					
		Stillwein			Schaumwein		
Mindeststeuer		0 €			0 €		
		Verbrauchst. pro	Hektoliter	MwSt.	Verbrauchst. pro Hektoltr.	MwSt.	
		Nation. Währung	€	(in %)	Nation. Währung	€	(in%)
<i>Land</i>	<i>Währung</i>						
Österreich	€		0	20		144	20
Belgien	€		47,0998	21		161,1308	21
Deutschland	€		0	16		136	16
Dänemark	DKR	6-15% Vol.705	94,81	25	6-15% Vol.1055	141,87	25
		15-22% Vol. 1055	141,87	25	15-22% Vol. 1405	188,94	25
Griechenland	€		0	18		0	18
Spanien	€		0	16		0	16
Finnland	€		235,46	22		235,46	22
Frankreich	€		3,4	19,6		8,4	19,6
VK	£	154,37	250,03	17,5	220,54	357,21	17,5
Irland	€		273,01	21		546,01	21
Italien	€		0	20		0	20
Luxemburg	€	<= 13% Vol.	0	12		0	15
		> 13% Vol.	0	15			
Niederlande	€		59,02	19		201,24	19
Portugal	€		0	5		0	5
Schweden	SKR	2208,0	226,85	25	2208,85	226,85	25

Quelle: Verbrauchsteuertabellen, August 2002, GD Steuern und Zollunion der Kommission



## V. Die OECD und Steueroasen

### Vorgeschichte

Im April 1998<sup>67</sup> nahm der Rat der OECD – mit Stimmenthaltung Luxemburgs und der Schweiz – einen Bericht an und erteilte in diesem Zusammenhang den Auftrag zur weiteren Umsetzung von neunzehn Empfehlungen für die Bekämpfung von "schädlichen Steuerpraktiken". Ein Forum über schädliche Steuerpraktiken wurde eingerichtet, das im Juni 2000 einen Fortschrittsbericht<sup>68</sup> vorlegte. Als "schädlich" gelten alle steuerlichen Praktiken, die die steuerlichen Bemessungsgrundlagen anderer Länder in unfairer Weise untergraben, indem sie insbesondere die Steuerumgehung erleichtern. Die 29 OECD-Mitgliedstaaten verpflichteten sich, festgestellte schädliche Praktiken innerhalb von fünf Jahren zu beseitigen.

Vor allem aber ging es in dem Bericht um Nicht-OECD-Mitglieder und dabei insbesondere um "Steueroasen", die anhand folgender Hauptkriterien bestimmt wurden:

- keine Steuern oder nur sehr geringe Steuersätze;
- kein effektiver Informationsaustausch;
- Mangel an Transparenz;
- keine substantielle Aktivität als Anforderung.

Das Forum benannte zunächst 47 mögliche Steueroasen. Sechs von ihnen (die Bermudas, die Cayman-Inseln, Zypern, Malta, Mauritius und San Marino) gaben jedoch schon vor Erstellung des Berichts schriftliche "Vorabverpflichtungen" ab, in denen sie erklärten, ihre Anstoß erregenden Steuerpraktiken bis 2005 einstellen zu wollen. Im Ergebnis seiner Ermittlungen führte das Forum schließlich 35 Hoheitsgebiete auf, die *nach dem Bericht von 1998 die Kriterien für eine Einordnung als Steueroase* erfüllten (siehe Tabelle 27).

**Tabelle 27: Die die OECD-Kriterien 2000 für "Steueroasen" erfüllenden Hoheitsgebiete**

Andorra	Guernsey/Sark/Alderney*	Niue (Neuseeland)
Anguilla (VK)	Isle of Man*	Panama
Antigua und Barbuda	Jersey*	Samoa
Aruba (Niederlande)	Liberia	Seychellen
Bahamas	Liechtenstein	St. Lucia
Barbados	Maldiven	St. Christopher & Nevis
Belize	Marshall Inseln	St. Vincent und die Grenadinen
Britische Jungferninseln (VK)	Monaco	Tonga
Cookinseln (Neuseeland)	Monserrat (VK)	Turks- und Caicos-Inseln (VK)
Dominica	Nauru	Jungferninseln (USA)
Gibraltar (VK)	Niederländische Antillen	Vanuatu
Grenada		

\* Die Kanalinseln und die Isle of Man gehören nicht zum Vereinigten Königreich; unterstehen jedoch direkt der britischen Krone (die Königin beispielsweise trägt den Titel "Lord of Man").

Die aufgeführten Hoheitsgebiete wurden dazu angehalten, ihre schädlichen Steuerpraktiken in Zusammenarbeit mit der OECD zu beseitigen. Jene Hoheitsgebiete, die bis zum 31. Juli 2001 keine diesbezügliche Verpflichtung abgegeben oder eine bereits eingegangene Verpflichtung nicht verwirklicht hätten, würden auf eine "Liste nicht kooperationsbereiter

<sup>67</sup> *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, April 1998.

<sup>68</sup> *Towards Global Tax Co-operation: progress in identifying and eliminating harmful tax practices*, Juni 2000.

Steueroasen" gesetzt. Ein zweiter Fortschrittsbericht über schädliche Steuerpraktiken wurde von der OECD im November 2001<sup>69</sup> veröffentlicht. Wie auch bei den früheren Berichten verweigerten Luxemburg und die Schweiz dessen Annahme, Belgien und Portugal schlossen sich ihnen an. In dem Bericht wurde nun eingeräumt:

*Jedes Hoheitsgebiet hat das Recht zu bestimmen, ob es direkte Steuern erhebt, und falls es solche erhebt, den geeigneten Steuersatz festzusetzen.*

Dies schloss den Regelsteuersatz und den Nullsatz mit ein. Das vierte in dem Dokument von 1998 aufgeführte Kriterium – der Mangel an inhaltlichen Aktivitäten bei einem Unternehmen, das in einer Steueroase Steuern zahlt – wurde aufgrund der Schwierigkeiten fallen gelassen, eine genaue Definition dafür zu finden, was mit "inhaltlich" gemeint war. Des weiteren wurde die Frist für Verpflichtungszusagen von ursprünglich Juli 2001 auf den 28. Februar 2002 verlängert. Die Hoheitsgebiete würden im Anschluss an ihre Zusage ein Jahr – und nicht nur die ursprünglichen 6 Monate - Zeit haben, um Pläne für die Umsetzung zu erstellen.

### Jüngste Entwicklungen

Als diese verlängerte Frist endete, hatten nur sieben der auf der ursprünglichen schwarzen Liste der OECD aufgeführten Hoheitsgebiete nicht die notwendigen Verpflichtungserklärungen abgeben. Die übrig gebliebenen "nicht-kooperationsbereiten Steueroasen" waren:

Andorra	Liechtenstein	Liberia	Monaco
Marshall-Inseln	Nauru	Vanuatu	

Zwei OECD-Mitgliedstaaten wurden allerdings von der OECD offiziell "namentlich an den Pranger gestellt": Die Schweiz und Luxemburg. Diese hatten bei allen OECD –Initiativen die Funktion der "ständigen Stimmverweigerer" übernommen.

Nicht-OECD-Länder haben nun bis Ende 2005 Zeit, ihre festgestellten schädlichen Steuerpraktiken abzustellen. Die OECD-Mitgliedstaaten haben allerdings nur bis April 2003 Zeit. Das Thema spitzt sich daher auf die Frage zu, ob die OECD finanzielle Sanktionen über diejenigen Staaten verhängt, die die Fristen verstreichen lassen. Es wurde klargestellt, dass "Schutzmaßnahmen" gegen OECD-Mitgliedstaaten wie gegen Nicht-OECD-Mitgliedstaaten verhängt werden können:

*Am Ende dieses Tages wird es nur noch eine Unterscheidung geben: kooperationsbereit oder nicht-kooperationsbereit<sup>70</sup>.*

Es stellt sich auch die Frage nach dem Status der Verpflichtungen, die die kooperationsbereiten Hoheitsgebiete eingegangen haben. Die OECD geht von der Annahme aus, dass sie alle im guten Glauben eingegangen wurden und vollständig umgesetzt werden. Andererseits wurde auch deutlich gemacht, dass die Liste der nicht-kooperationsbereiten Steueroasen "dynamisch" ist.

<sup>69</sup> *The OECD's Project on Harmful Tax Practices: The 2001 Progress Report*, OECD, 14. November 2001.

<sup>70</sup> Mr. Jeffrey Owens, Leiter des OECD Centre for Tax Policy and Administration, zusätzliche Anmerkung zur Rede auf der Konferenz über Geldwäsche und Steueroasen der Friedrich Ebert Stiftung, New York, 8.-9. Juli 2002.

*Das bedeutet, dass wenn ein Hoheitsgebiet durch das Versäumnis, seine Verpflichtungen zu erfüllen, die Zusammenarbeit aufgibt, es auf die Liste gesetzt wird[...]*<sup>71</sup>.

Inzwischen arbeitet die OECD mit elf der Hoheitsgebiete, die schon früh Verpflichtungserklärungen<sup>72</sup> abgegeben hatten, an der Schaffung eines rechtlichen Rahmen für die Zusammenarbeit. Wie im Falle des Richtlinienentwurfs der EU über Zinsbesteuerung (siehe Kapitel III) wird das Hauptinstrument der Informationsaustausch zwischen Steuerhoheiten sein. Ein Modellabkommen für einen derartigen Austausch wurde bereits von der OECD Global Working Group on Effective Exchange of Information unter dem gemeinsamen Vorsitz der Niederlande und Maltas entworfen<sup>73</sup>.

### **Das Modellabkommen**

Das von der Arbeitsgruppe entworfene Abkommen will kein bindendes Instrument sein. Stattdessen bietet es zwei Modelle für die Umsetzung der von den OECD-Ländern und den kooperationsbereiten Hoheitsgebieten eingegangenen Verpflichtungen:

- 1) Eine bilaterale Version für Hoheitsgebietspaare.
- 2) Eine multilaterale Version, die *kein multilaterales Abkommen im herkömmlichen Sinn ist, sondern die Grundlage für ein Gesamtpaket bilateraler Abkommen bietet.*

Der Informationsaustausch würde alle in dem Abkommen aufgelisteten Steuern umfassen. Eine Steuerbehörde eines Landes könnte das Hoheitsgebiet eines anderen Landes betreten, *um Personen zu befragen und Dokumente zu prüfen, sofern eine schriftliche Zustimmung der betroffenen Personen vorliegt.*

Das Modellabkommen enthält allerdings einige wichtige Beschränkungen für den Geltungsbereich des Informationsaustauschs.

- Es wird deutlich gemacht, dass das Abkommen nur den Informationsaustausch auf Anfrage betrifft und *nicht* den automatischen Informationsaustausch, wie in dem Richtlinienentwurf über Zinsbesteuerung der EU vorgesehen (obwohl die Erläuterungen zu den Artikeln anmerken, dass *die Vertragsparteien möglicherweise die Ausdehnung ihrer Zusammenarbeit wünschen,...die den automatischen und unaufgeforderten Informationsaustausch sowie gleichzeitige Steuerprüfungen einbeziehen*).
- Es wird auch deutlich gemacht, dass das Abkommen nur Steuerfragen umfasst: *den Vertragsparteien steht es nicht frei, Ausforschungsaufträge auszuführen oder Informationen anzufordern, die für die Steuerangelegenheiten eines bestimmten Steuerpflichtigen eher unerheblich sind.*
- Das Abkommen listet eine Reihe von Gründen auf, aufgrund derer Informationen verweigert werden können. Der Adressat einer Anfrage *darf nicht an Informationen gelangen oder solche weitergeben, an die die antragstellende Partei gemäß den in ihrem Land geltenden Rechtsvorschriften selbst nicht gelangen könnte [...].* Das Ziel sei, *zu verhindern, dass die antragstellende Partei unter Umgehung ihrer inländischen rechtlichen Beschränkungen die andere Vertragspartei um Informationen ersucht und so*

---

<sup>71</sup> Ebd.

<sup>72</sup> Dies sind: Aruba, Bermuda, Bahrain, die Cayman-Inseln, Zypern, die Isle of Man, Malta, Mauritius, die Niederländischen Antillen, die Seychellen und San Marino.

<sup>73</sup> *Abkommen über den Informationsaustausch in Steuerfragen*, OECD, 2002.

von umfassenderen Befugnissen profitiert, als ihr nach ihrem eigenen Recht zusteht. Handels-, Geschäfts-, Betriebs-, oder Berufsgeheimnisse könnten so geschützt werden. Die Vertraulichkeit müsste geachtet werden.

### **Steuerreformen in assoziierten und abhängigen Hoheitsgebieten**

Vor kurzem hat die Regierung der **Niederländischen Antillen** zu Erfüllung der OECD-Anforderungen eine einheitliche Körperschaftsteuerregelung eingeführt, die als das neue Steuerregime der Niederländischen Antillen bekannt und im Großen und Ganzen mit dem Körperschaftsteuersystem der OECD-Länder vergleichbar ist. Das neue Steuerregime führt einen festen Steuersatz von 34,5 % auf Gewinne (einschließlich 15 % Inselzuschläge) ein, der im Grundsatz für alle Steuerpflichtigen gilt. Gleichzeitig mit der Einführung des neuen Steuerregimes haben die Niederländischen Antillen ihr Off-shore-Regime abgeschafft. Dennoch gewährleisten *Besitzstandsklauseln*, dass alle vor dem 1. Januar 2002 gegründeten Off-shore-Unternehmen, die bestimmte Anforderungen erfüllen, bis zum Jahr 2019 privilegiert behandelt werden. Alle Off-shore-Investmentholdings, Finanz- und Lizenzunternehmen erfüllen im Wesentlichen diese Anforderungen.

Um mit den steuerfreien Hoheitsgebieten zu konkurrieren, führte das neue Steuerregime auch ein steuerbefreites Unternehmen ein. Es führt ein Unternehmen ein, das von der Gewinnsteuer befreit ist (steuerfreies Unternehmen). Jede Gesellschaft mit beschränkter Haftung der Niederländischen Antillen kann als steuerbefreite Gesellschaft gelten. Das neue Steuerregime erlegt allerdings strenge Bedingungen auf, um sicherzustellen, dass steuerbefreite Gesellschaften nicht für illegale Aktivitäten genutzt werden.

**Gibraltar** hat eine Steuerreform angekündigt, die die Besteuerung der Gesellschaftsgewinne aufheben und durch eine Lohnsummensteuer (eine feste Steuer pro Arbeitnehmer) sowie eine Gewerbeertragsteuer ersetzen soll. Die Gesamtsumme der zu zahlenden Steuer (Lohnsummensteuer und Gewerbeertragsteuer) wird nach oben auf 15 % der Gewinne oder auf 500.000 Pfund begrenzt. Zusätzlich sollen zwei Sektoren, Finanzdienstleistungen und Versorgungseinrichtungen, "Ergänzungssteuern" auf ihre Gewinne zu einem Satz von 8 % bzw. 35 % unterliegen. Zur Zeit beträgt der Hauptkörperschaftsteuersatz im VK 30 %, während der Höchstsatz gemäß der in Gibraltar geplanten Reform 15 % wäre.

Die Europäische Kommission hat aufgrund ihrer Sorge, dass die neue Steuerreform Gibaltars den Unternehmen Gibaltars gegenüber denjenigen des VK einen Wettbewerbsvorteil verschaffen könnte, vor kurzem ein offizielles Untersuchungsverfahren über die geplante Reform der Gesellschaftsbesteuerung Gibaltars eingeleitet. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt kann die Kommission nicht die Möglichkeit ausschließen, dass das neue System bestimmten Unternehmen staatliche Hilfen gewähren würde, und hat Zweifel, dass solche Unterstützungsleistungen mit den EU-Bestimmungen im Einklang stünden. Dies ist das erste Mal, dass ein Körperschaftsteuersystem insgesamt der Kommission zur Genehmigung nach den Bestimmungen zur staatlichen Unterstützung mitgeteilt wurde.

Die **Isle of Man** (IoM) hat ebenso eine bedeutende Steuerreform angekündigt und die Einführung eines Null-Regelsatzes für alle Unternehmen angekündigt, mit Ausnahme bestimmter regulierter Unternehmen des Finanzsektors, die bis zu einem Steuersatz von 10 % besteuert werden könnten. Diese Reform soll bis 2006 für Gesellschaften in Kraft treten.

Zur Zeit sind viele gebietsansässige Gesellschaften im Besitz von gebietsfremden Gesellschaften, die auf der Isle of Man weder ein Gewerbe betreiben noch Einkünfte haben

(abgesehen von den Zinseinkünften aus Staatstiteln oder Bankguthaben), von den Steuern befreit, während gebietsansässige Gesellschaften mit einem Regelsteuersatz von 18 % (Haushaltsjahr 2001 – 2002)<sup>74</sup> besteuert werden. Diese Steuerbefreiung für gebietsfremde Gesellschaften gilt als eine schädliche Steuermaßnahme, die in den Regelungsbereich des EU-Verhaltenskodexes (Maßnahme F062, Bericht Primarolo) fällt. Zusätzlich ging die Regierung der Isle of Man eine Verpflichtung zur Aufhebung des Präferenzsystems (das Steuerbefreiungsregime für Unternehmen) als Reaktion auf die OECD-Initiative gegen den schädlichen Steuerwettbewerb ein.

Nach Auffassung der Regierung der Isle of Man würde die neue Steuerstrategie – Null-Körperschaftsteuersatz für gebietsansässige und gebietsfremde Unternehmen – die derzeit bestehenden Unterschiede bei den Steuersätzen in einer der OECD-Initiative gegen den schädlichen Steuerwettbewerb und die Anforderungen des EU-Verhaltenskodexes genügenden Weise beseitigen.

Auch in Guernsey untersuchen zur Zeit Teams das Steuersystem im Hinblick auf Verbesserungsvorschläge, obwohl es keine offizielle Ankündigung gibt.

---

<sup>74</sup> 15% für das Haushaltsjahr 2002-2003.





## VI. Besteuerung in den Vereinigten Staaten

Im Jahr 2001 brachte die Regierung der USA einen Steuerreformprozess mit beträchtlichen Steuersenkungen in Gang. Nach den terroristischen Angriffen vom 11. September 2001 wurden neue Steueranreize für die wirtschaftliche Erholung vorgeschlagen. Dieser Abschnitt stellt die derzeitige Situation dar, umfasst sowohl angenommene als auch vorgeschlagene Maßnahmen und analysiert die neuesten Entwicklungen einschließlich des Steuerstreits zwischen den USA und der EU.

### Das Steuersystem der USA

In den Vereinigten Staaten werden Steuern auf der Bundesebene, der bundesstaatlichen und der kommunalen Ebene erhoben. Die (zentrale) Bundesregierung erhebt Einkommensteuern, Verbrauchsteuern und Nachlass- und Schenkungssteuern, während die staatlichen und kommunalen Regierungen Konzessions-, Einkommen- und Kapitalsteuern sowie Verkaufs-, Grund-, Nachlass- und Schenkungssteuern erheben. Staatliche und kommunale Gesetze werden von den gesetzgebenden Organen der bundesstaatlichen oder kommunalen Regierung in Kraft gesetzt und sind daher von Hoheitsgebiet zu Hoheitsgebiet verschieden.

### Einkommensteuer

Die auf der Bundesebene erhobene Einkommensteuer wird im Jahr 2002 zu den folgenden Steuersätzen erhoben. Die Einkommensstufen werden jährlich an der Inflationsrate indiziert.

**Tabelle 28: Einkommensteuersätze in den USA (2002)(Alleinstehende Personen)**

Steuerpflichtiges Einkommen über \$	Steuerpflichtiges Einkommen bis \$	Steuer auf niedrigeren Betrag in \$	Satz für Überschreitung (in %)
0	6.000	0	10
6.000	27.950	600	15
27.950	67.700	3.892	27
67.700	141.250	14.625	30
141.250	307.050	36.690	35
307.050	-	94.720	38,6

**Tabelle 29: Einkommensteuersätze in den USA (2002)**

*(Verheiratete, gemeinsam veranlagt)*

Steuerpflichtiges Einkommen über \$	Steuerpflichtiges Einkommen bis \$	Steuer auf niedrigeren Betrag in \$	Satz für Überschreitung (in %)
0	12.000	0	10
12.000	46.700	1.200	15
46.700	112.850	6.405	27
112.850	171.950	24.266	30
171.950	307.050	41.996	35
307.050	-	89.280	38,6

Die Vereinigten Staaten erheben auch eine Ergänzungseinkommensteuer (AMT- *Alternative Minimum Tax*) zu einem Steuersatz von 26 % auf das steuerpflichtige Ergänzungseinkommen bis 175.000 \$ und zu einem Satz von 28 % auf das steuerpflichtige Ergänzungseinkommen oberhalb 175.000 \$ (langfristige Kapitalerträge werden zu einem Satz von 20 % besteuert).

Das Hauptziel der AMT ist es zu verhindern, dass natürliche Personen mit einem beträchtlichen Einkommen aufgrund der Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen (wie der beschleunigten Abschreibung), Steuerbefreiungen (wie bestimmte steuerfreie Einkommen) und Steueranrechnungen ihre Steuerschuld beträchtlich oder gar auf Null zu reduzieren. Es ist eine alternative Steuer, weil im Anschluss an die Berechnung sowohl der regulären Steuerschuld als auch der Ergänzungseinkommensteuerschuld einer natürlichen Person der größere der beiden Beträge die endgültige Steuerschuld begründet.

Die meisten Staaten erheben ebenfalls eine Art von Einkommensteuer. Darüber hinaus erheben auch kommunale Regierungen (Städte und Bezirke) eine Einkommensteuer, obwohl dies nicht grundsätzlich der Fall ist. Die bundesstaatlichen Einkommensteuerstrukturen orientieren sich im Allgemeinen durch Verwendung ähnlicher Definitionen des zu versteuernden Einkommens mit einigen geeigneten Anpassungen an die Bundessteuerstruktur. Die städtischen oder kommunalen Einkommensteuersätze liegen im Allgemeinen bei 1 % oder darunter (obwohl der Steuersatz für in New York City Ansässige annähernd 3,648 % beträgt). Die staatlichen Einkommensteuersätze bewegen sich im Allgemeinen von 0 – 12 %.

### ***Körperschaftsteuer***

Ein zu versteuerndes Körperschaftseinkommen über 75.000 \$, das aber 10 Millionen \$ nicht überschreitet, wird zu einem Satz von 34 % besteuert. Körperschaften mit einem zu versteuernden Einkommen zwischen 335.000 \$ und 1 Million \$ werden mit einem effektiven Steuersatz von 34 % für das gesamte zu versteuernde Einkommen (einschließlich den ersten 75.000 \$) besteuert. Körperschaften mit einem zu versteuernden Einkommen von weniger als 335.000 \$ erhalten eine anteilige Steueranrechnung zu den abgestuften Steuersätzen von 15% und 25 %, die auf die ersten 75.000 \$ des zu versteuernden Einkommens gelten. Ein zu versteuerndes Körperschaftseinkommen, das 15 Millionen \$ überschreitet, nicht aber 18.333.333 \$ wird mit einer Zusatzsteuer von 3 % belegt. Körperschaften mit einem zu versteuernden Einkommen von mehr als 18.333.333 Millionen \$ unterliegen einem effektiven Steuersatz von 35 % auf das gesamte zu versteuernde Einkommen. Diese Sätze gelten sowohl für US-amerikanische Körperschaften als auch für Einkommen ausländischer Körperschaften, die effektiv mit dem amerikanischen Handel oder amerikanischen Unternehmen in Verbindung stehen.

Eine *Ergänzungseinkommensteuer* wird mit einem festen Satz von 20 % auferlegt. Sie ist "alternativ", weil Körperschaften entweder den höheren Regelsteuersatz oder die AMT zahlen müssen. In dem Maße wie die AMT den Regelsteuersatz überschreitet, wird eine Ergänzungseinkommensteueranrechnung vorgenommen und als Verlustvortrag in der Höhe auf die regulären Steuern des Steuerpflichtigen angerechnet, wie sie die AMT in den zukünftigen Jahren überschreiten.

***Kapitalerträge*** werden maximal mit 35 % besteuert.

***Quellensteuern*** auf Dividenden und Zinseinkünfte betragen 30 % und gelten auch für Einkünfte von Gebietsfremden. Die Steuersätze können durch Abkommen gemindert werden.

***Abschreibungsregelungen:*** Abschreibungsmöglichkeiten für Sachanlagen bestehen im Allgemeinen auf der Grundlage des beschleunigten Verfahrens. Anlagen werden in acht Wirtschaftsgüterklassen aufgeteilt, und jeder Klasse wird ein Abschreibungszeitraum und eine Abschreibungsmethode zugewiesen. Für Gebäude gilt die lineare Abschreibung, und der Abschreibungszeitraum beträgt 39 Jahre, während Maschinen degressiv oder linear und über einen Zeitraum von 7 oder 12 Jahren abgeschrieben werden.

**Vorratsvermögen:** Warenvorräte werden im Allgemeinen steuerlich entweder nach den Anschaffungskosten oder dem Marktwert bewertet. Bei der Bestimmung der Kosten für veräußerte Güter können nach den beiden häufigsten Warenumlaufannahmen, der LIFO- und der FIFO-Methode, veranschlagt werden.

**Behandlung der Betriebsverluste:** Im Allgemeinen können Betriebsverluste durch einen zweijährigen Verlustrücktrag und einen zwanzigjährigen Verlustvortrag auf das in den entsprechenden Jahren zu versteuernde Einkommen angerechnet werden.

### Verkaufssteuern

Die meisten US-Bundesstaaten, Bezirke und Städte erheben Verkaufssteuern. Diese sind kumulativ und die Steuersätze variieren in den Bundesstaaten. Wie im Fall der Mehrwertsteuer innerhalb Europas existieren auch verschiedene Freibeträge oder Sondersteuersätze für Nahrungsmittel, Arzneimittel und verschiedene Dienstleistungen. Bestimmte Käufe von Gebietsansässigen relativ höher besteuerten Staaten in solchen Staaten mit einem geringeren oder Null-Steuersatz unterliegen theoretisch einer zusätzlichen "Verbrauchssteuer" – ein System das allerdings schwer durchzusetzen ist.

Verkaufssteuern unterscheiden sich grundsätzlich von den MwSt. dadurch dass sie nicht als Vorsteuerabzug zu den verschiedenen Phasen der Produktionskette geltend gemacht und daher nicht vollständig bei Ausfuhren erstattet werden können. Dies hat zu der Behauptung der USA geführt, dass das Mehrwertsteuersystem eine Form der Ausfuhrsubvention darstellt.

**Tabelle 30: US – Bundesstaaten-Verkaufssteuersätze**

<b>Alabama</b>	4 %	<b>Kentucky</b>	6 %	<b>N Dakota</b>	5 %
<b>Alaska</b>	0 %	<b>Louisiana</b>	4 %	<b>Ohio</b>	5 %
<b>Arizona</b>	5 %	<b>Maine</b>	5,5 %	<b>Oklahoma</b>	4,5 %
<b>Arkansas</b>	5,125 %	<b>Maryland</b>	5 %	<b>Oregon</b>	0 %
<b>Kalifornien</b>	5,75 %	<b>Massachusetts</b>	5 %	<b>Pennsylvania</b>	6 %
<b>Colorado</b>	2,9 %	<b>Michigan</b>	6 %	<b>Rhode Island</b>	7 %
<b>Connecticut</b>	6 %	<b>Minnesota</b>	6,5 %	<b>S Carolina</b>	5 %
<b>Delaware</b>	0 %	<b>Mississippi</b>	7 %	<b>S Dakota</b>	4 %
<b>DC</b>	5,75 %	<b>Missouri</b>	4,225 %	<b>Tennessee</b>	6 %
<b>Florida</b>	6 %	<b>Montana</b>	0 %	<b>Texas</b>	6,25 %
<b>Georgia</b>	4 %	<b>Nebraska</b>	5 %	<b>Utah</b>	4,75 %
<b>Hawaii</b>	4 %	<b>Nevada</b>	6,5 %	<b>Vermont</b>	5 %
<b>Idaho</b>	5 %	<b>N Hampshire</b>	0 %	<b>Virginia</b>	3,5 %
<b>Illinois</b>	6,25 %	<b>New Jersey</b>	6 %	<b>Washington</b>	6,5 %
<b>Indiana</b>	5 %	<b>New Mexico</b>	5 %	<b>W Virginia</b>	6 %
<b>Iowa</b>	5 %	<b>New York</b>	4 %	<b>Wisconsin</b>	5 %
<b>Kansas</b>	4,9 %	<b>N Carolina</b>	4 %	<b>Wyoming</b>	4 %

## Jüngste Steuerreformen der USA

Der *Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act* (Wirtschaftswachstums- und Steuerentlastungsgesetz) von 2001<sup>75</sup> sieht bedeutende Steuererleichterungen für die amerikanischen Steuerpflichtigen vor. Diese Steuersenkungen sind die umfassendsten seit 1981. Präsident Bush unterzeichnete den *Tax Cut Bill* (Steuersenkungsgesetzesvorlage) am 7. Juni 2001<sup>76</sup>.

Die Hauptmerkmale des Steuervorhabens des Präsidenten waren:

- Ersatz der Einkommensteuerhöchstsätze von 15, 28, 31, 36, und 39,6 Prozent durch eine vereinfachte Steuersatzstruktur von 10, 15, 25, und 33 Prozent.
- Verdopplung der *child tax credit* (Kinderfreibetrag pro Kind) auf 1.000 \$ für zehn Jahre, die auf die Ergänzungseinkommensteuer (AMT) angerechnet wird.
- Reduzierung des "Ehe-Steuerstrafzuschlags" durch die Wiedereinführung des 10 %igen Steuerabzugs für Doppelverdiener.
- Aufhebung der *death tax* (Steuer auf Vermögensübertragung von Todes wegen).
- Ausdehnung der *charitable deduction* (abzugsfähige Spende an gemeinnützige Einrichtungen) auf bislang nichtabzugsfähige Sonderausgaben.
- Aufhebung der zeitlichen Begrenzung der Steuervergünstigung für Forschen und Experimentieren (R&E – *Research and Experimentation*).

Nichtsdestoweniger lehnte der US-Kongress das Gesuch des Präsidenten zur zeitlich unbegrenzten Ausdehnung der Steuervergünstigungen für Forschen und Experimentieren, die 2004 auslaufen, ab; noch gestattete er einen Steuerabzug für Spenden an gemeinnützige Einrichtungen für Steuerpflichtige, die keinen Einzelnachweis für ihre Steuerabzüge erbringen. Es wurden auch noch andere Änderungen vorgenommen.

Der Kongress reagierte auf die Steuersenkungen Präsident Bushs mit einem Steuersatzsenkungspaket einschließlich einer unmittelbaren Steuererstattung. Er hob den schrittweisen Abbau von Steuerfreibeträgen für natürliche Personen und den 3 %igen Steuernachlass für Einzelabzüge von Steuerpflichtigen mit hohem Einkommen auf. Der Kongress schuf einen neuen Steuersatz durch die Aufspaltung des Steuersatzes von 15 % in zwei Steuersätze: einen zu 10 % und einen 15 % und gewährte einen höheren abzugsfähigen Pauschbetrag für Verheiratete, hob den Kinderfreibetrag pro Kind auf 1.000 \$ an und erweiterte eine Reihe von Bildungsanreizen. Die Steuersatzsenkungen begannen 2001 und werden zum Jahr 2006 stufenweise eingeführt. Das Gesetz erhöht den Kinderfreibetrag auf 10 Jahre und wird bis zum Jahre 2010 auf 1000 \$ je Kind verdoppelt.

---

<sup>75</sup> Joint Committee on Taxation: *Summary of provisions contained in the Conference agreement for H. R. 1836: The Economic Growth and Tax relief Reconciliation Act of 2001*. JCX-50-01, 26. Mai 2001. Wurde das Public Law Nr. 107-16.

<sup>76</sup> Allerdings wird das ganze Gesetz, wie verabschiedet, nach Dezember 2010 auslaufen, was bedeutet, dass der Kongress das Gesetz über die kommenden Jahre hin ständig überarbeiten muss.

**Tabelle 31: Zeitplan der US-Einkommensteuersatzsenkungen**

Kalenderjahr	15%-Satz teilweise reduziert auf:	28 %-Satz reduziert auf:	31 %-Satz reduziert auf:	36 %-Satz reduziert auf:	39,6 %-Satz reduziert auf:
2001	10 %	27,5 %	30,5 %	35,5 %	39,1 %
2002-2003	10 %	27 %	30 %	35 %	38,6 %
2004-2005	10 %	26 %	29 %	34 %	37,6 %
2006	10 %	25 %	28 %	33 %	35 %

Quelle: *Joint Committee on Taxation*

**Tabelle 32: Anhebung des Kinderfreibetrags**

Veranlagungsjahr	Vergünstigung pro Kind
2002-2004	600 \$
2005-2008	700 \$
2009	800 \$
2010	1.000 \$

Quelle: *Joint Committee on Taxation*

### Die Steuerpolitik nach den terroristischen Angriffen

Nach den terroristischen Angriffen des 11. September wurden mehrere Maßnahmen vorgeschlagen, um steuerliche Anreize für die wirtschaftliche Erholung anzubieten. Die Hauptbestimmungen des *Economic Stimulus Package*<sup>77</sup> (Maßnahmen für wirtschaftliche Anreize) waren:

#### Gewerbesteuerbestimmungen

- 30%iger Bonus in Form einer Abschreibung über 36 Monate. Erlaubt dem Steuerpflichtigen einen zusätzlichen Steuernachlass durch Abschreibung in Höhe von 30 % der angepassten Bemessungsgrundlage eines geeigneten Gewerbegebäudes.
- Anhebung der abzugsfähigen Aufwendungen für kleine Unternehmen auf 24 Monate. Hebt den abzugsfähigen Betrag 24.000 \$ auf 35.000 \$ an. Hebt zusätzlich die Schwelle für den Beginn der allmählichen Abstufung von 200.000 \$ auf 325.000 \$ an.
- Erhöht den Rücktragszeitraum für den *Net Operating Loss* (NOL – Verlust der Werbungskosten über die Einnahmen) auf 36 Monate. Gestattet den Steuerpflichtigen, zwischen der Ausweitung des NOL-Rücktragszeitraums von 2 Jahren auf 5 Jahre. Der 5-jährige Verlustrücktrag soll für in den Jahren 2000 bis 2002 erwirtschafteten Verluste gestattet werden.
- Senkt den Abschreibungszeitraum für Werterhöhungen des Pachtgrundstücks. Senkt den Abschreibungszeitraum für Werterhöhungen des Pachtgrundstücks von 39 auf 15 Jahre.

<sup>77</sup> *House Ways and Means 'Stimulus' Tax Bill*, H.R. 3090 genehmigt vom House Ways and Means Committee am 12. Oktober 2001. Siehe: Technische Erläuterungen zur *Economic Security and Worker Assistance Act of 2001* zur Bereitstellung von steuerlichen Anreizen für die wirtschaftliche Erholung und die Unterstützung von freigesetzten Arbeitnehmern, vorbereitet vom Joint Committee on Taxation: *Technical Explanation of the Economic Security and Worker Assistance Act of 2001*, JCX-91-01, 19. Dezember 2001.

- Reform der *Alternative Minimum Tax* (Ergänzungseinkommenssteuer) hebt die präferenzielle Abschreibung unter der AMT und die 90 %-Anrechnungsbeschränkungen auf ausländische Steuern und Verluste der Werbungskosten über die Einnahmen auf.

### **Bestimmungen für natürliche Personen**

- Unterstützungszahlungen als zusätzlicher Anreiz. Gewähren Zahlungen in Höhe von 300 \$ (Einzelpersonen), 500 \$ (Haushaltsvorstand) oder 600 \$ (Eheleute) an Personen, die im Jahr 2000 in den USA eine Steuererklärung abgegeben haben.
- Beschleunigte Senkung der Steuersätze. Reduziert den Steuersatz von 27,5 % auf 25 %.
- *Alternative Minimum Tax Relief* (Ergänzungseinkommensteuerentlastung). Freistellungserklärung, so dass die beschleunigte Senkung des Steuersatzes die Steuerpflichtigen nicht der AMT unterliegt. Zusätzliche Aufhebung der präferenziellen Abschreibung unter der AMT und der 90 %-Anrechnungsbeschränkungen auf ausländische Steuern und Verluste der Werbungskosten über die Einnahmen.

Am 19. Dezember 2001 verabschiedete das Repräsentantenhaus H.R. 3529, die *Economic Security and Worker Assistance Act of 2001* (Gesetz zur wirtschaftlichen Absicherung und Arbeitnehmerunterstützung 2001), die die meisten Bestimmungen der Maßnahmen für wirtschaftliche Anreize enthält.

### **Das Steuerpaket von 2003**

Anfang 2003 verkündete Präsident Bush ein weiteres Steuerreformpaket. Dabei zog er nicht nur eine Reihe geplanter Steuersenkungen<sup>78</sup> vor, sondern sprach sich auch für die Abschaffung der Dividendenbesteuerung aus.

Derzeit wenden die USA auf Dividende die klassische Besteuerung in Reinform an, d. h. zunächst entrichten die Kapitalgesellschaften auf ihre Gewinne Körperschaftsteuer und dann die Aktionäre auf ihre Dividende Einkommensteuer. Damit wird anders als in der Mehrzahl der Länder verfahren, die den Aktionären für die bereits entrichtete Steuer eine Entlastung erteilen.

Die derzeitige "Zweifachbesteuerung" in den USA hat zu gewissen Verzerrungen auf den Kapitalmärkten geführt. Anstatt Dividende an die Aktionäre zu zahlen, ziehen es die Unternehmen vielfach vor, Gewinne mittels "Rückkauf" von Aktien auszuschütten.

### **Verlagerung des Betriebssitzes von US-Unternehmen ins Ausland**

Vor kurzem haben einige bedeutende amerikanische Unternehmen auf ihre Körperschaftsnationalität zugunsten einer Umsiedlung ins Ausland verzichtet, um Steuern zu sparen, und die Liste der abtrünnigen Unternehmen wird von Tag zu Tag länger. Das

---

<sup>78</sup> Nach den Plänen des Präsidenten werden die 2001 zugesagten Steuersenkungen schneller vonstatten gehen. Dem Vorschlag zufolge würden alle im Steuergesetz von 2001 vorgesehenen Senkungen der Steuersätze schon in diesem Jahr wirksam werden, und zwar rückwirkend ab 1. Januar 2003.

- Für nach dem 1. Januar 2003 erwirtschaftete Einkünfte wurden folgende Steuersätze gelten: 10 %; 15 %; 25 %; 28 %; 33 %; 35 %.
- Die steuerliche Benachteiligung zusammen veranlagter Ehegatten wird schon in diesem Jahr abgebaut und nicht erst 2009.
- Die für Kinder gewährte Steuergutschrift wird schon in diesem Jahr und nicht erst 2010 von 600 auf 1000 USD pro Kind erhöht..
- Mehrere Millionen erwerbstätiger Amerikaner werden bereits jetzt und nicht erst 2008 mit dem niedrigsten Steuersatz von 10 % belegt.

Unternehmen Stanley Works, mit dessen Werkzeugen Amerika seit 159 Jahren aufgebaut wurde, kündigte im Februar 2002 an, es werde seine Hauptgeschäftsstelle auf die Bermudas verlagern, um jährlich etwa 30 Millionen \$ an US-Steuern zu sparen. Zu den Vorteilen dieser "Invertierung" zählen die Möglichkeit, ausländische Einkünfte der Steuerhoheit der USA zu entziehen und die amerikanische Körperschaftsteuer für in den Vereinigten Staaten erzielte Einkünfte durch Zinszahlungen an eine neue ausländische Konzerngesellschaft zu senken.

Diese "Umstellungstransaktionen"<sup>79</sup> fanden besondere Aufmerksamkeit in der Presse sowie beim US-Kongress. Obwohl einige Gesetzesvorschläge Bestimmungen zur Begrenzung der Steuervergünstigungen dieser Transaktionen beinhalten: *HR 3884 (Corporate Patriotic Enforcement Act of 2002 – Patriotisches Körperschaftsförderungsgesetz)*; *HR 3922 (Save America's Jobs Act of 2002 – Amerikanisches Arbeitsplatzsicherungsgesetz)*; *S. 2119 (Reversing the Expatriation of Profits Offshore Act of 2002 – Gewinnabwanderungsumkehrgesetz)*, erkannte das US-Finanzamt in seinem Bericht *Corporate Inversion Transaction: Tax Policy Implications (17. Mai 2002 – Körperschaftsumwandlungstransaktion: Steuerpolitische Auswirkungen)*, dass die Anstrengungen des Gesetzgebers zur Verhinderung von Inversionstransaktionen zu eng angelegt seien und dass multinationalen Unternehmen noch weitere bedeutende Planungsmöglichkeiten zur Verfügung stünden, ihre US-amerikanische Steuerschuld zu reduzieren. Im Juni 2002 führte das *House Ways and Means Committee* (Steuerbewilligungsausschuss) eine Anhörung über Umstellungstransaktionen durch, bei der die Bush-Administration eine Reihe von Gesetzes- und Regelungsvorschlägen bekannt gab.

Der *American Competitiveness and Corporate Accountability Act of 2002 (HR 5095–Amerikanisches Wettbewerbsfähigkeits- und Unternehmensrechenschaftspflichtgesetz)* beinhaltet einige Bestimmungen, die in früheren Gesetzesvorschlägen enthalten sind und weit über sie hinausgehen. Das Gesetz beseitigt die Steuervorteile ausländischer Körperschaften mit gewerblichen Aktivitäten in den USA und belegt Konzernumstellungen mit einem dreijährigen Moratorium. Insbesondere beinhaltet das Gesetz:

- Eine Reform der Steuerabzugsregeln für Zinszahlungen von US-Tochterunternehmen an ihre ausländischen Muttergesellschaften;
- die Gewährleistung, dass die Unternehmen eine Steuer zahlen, wenn sie ihre Vermögenswerte ins Ausland transferieren; und
- die Gewährleistung, dass die leitenden Angestellten zum Zeitpunkt einer Umstellungstransaktion Steuern auf ihre Aktienoptionen zahlen, so wie Aktionäre Steuern für ihr Aktienkapital zahlen.

### Streit EU-USA

Am 20. August 2001 bestätigte die Welthandelsorganisation (WTO) dass der *US Foreign Sales Corporations Replacement and Extraterritorial Income Exclusion Act* (Amerikanisches Gesetz zum Ersatz von Vertriebsgesellschaften im Ausland und zur Steuerfreistellung von im

---

<sup>79</sup> Eine Umstellungs-Transaktion ist eine Art von Umbau einer Gesellschaft, die die US-Besteuerung der ausländischen Einkünfte des Konzerns minimiert oder umgeht. Eine Umstellungs-Transaktion ist eine Art von Umbau eines Unternehmens, das die US-Besteuerung der ausländischen Einkünfte des Konzerns minimiert oder auf Null reduziert. Eine Umwandlungs-Transaktion geschieht, wo eine US-Muttergesellschaft eines multinationalen Konzerns eine Tochtergesellschaft eines bestehenden oder neu gebildeten ausländischen Unternehmens wird, das in einem Niedrigsteuerland oder steuerfreien Hoheitsgebiet wie den Bermudas angesiedelt ist.

Ausland erzielten Einkünften) gegen die WTO-Regeln verstößt. Das Prüfungsgremium kam zu dem Schluss, dass der von den USA am 15. November 2000 verabschiedete *Foreign Sales Corporation (FSC) Replacement Act* eine illegale Exportförderungsmaßnahme darstelle, das Landwirtschaftsabkommen verletze und US-amerikanische Waren unter Verletzung der WTO-Regeln begünstige. Des Weiteren gestatteten die WTO-Schiedsrichter am 30. August 2002 der EU, Sanktionen in Höhe von 4,043 Milliarden US Dollar zu verhängen.

Der *FSC Replacement and Extraterritorial Income Exclusion Act* sieht eine Senkung der Einkommenssteuer für Ausfuhereinkünfte vor. Im Allgemeinen werden die in den USA ansässigen Unternehmen nach ihrem Welteinkommen besteuert, obgleich die meisten Länder nur das in ihrem Hoheitsgebiet erwirtschaftete Einkommen besteuern. Um – wie die USA argumentierten – gleiche Wettbewerbsbedingungen aufrecht zu erhalten, stelle das FSC System eine Ausnahme von der allgemeinen im *US Internal Revenue Code* (Steuergesetzbuch der USA) festgeschriebenen Regel dar.

### **Vorgeschichte**

Dieser Streit reicht bis ins Jahr 1971 zurück auf die Regelung zur *Domestic International Sales Corporations (DISC – Inländische internationale Vertriebsgesellschaften)* - Vorgänger der FSC-Regelung. Bereits im Jahr 1976 entschied ein im Rahmen von GATT eingesetztes Panel, dass die DISC eine unrechtmäßige Ausfuhrsubvention darstellte. (Diese Panelentscheidung wurde 1981 vom GATT bestätigt). 1984 ersetzten die USA die DISC-Regelung durch die FSC-Regelung, deren Rechtmäßigkeit die EG bereits damals angefochten hat. Aufgrund der gleichzeitigen Eröffnung der Uruguay-Runde verfolgte die EG diese Frage damals allerdings nicht weiter.

Nach weiteren Beschwerden von EU-Gesellschaften und angesichts des wachsenden Umfangs der Subventionen, die die US-Regierung im Rahmen der FSC-Regelung gewährte, nahm die EU 1997 in dieser Angelegenheit die bilateralen Kontakte zu den USA wieder auf, doch wurden keine Fortschritte erzielt. Daher griff die EU dieses Thema im Rahmen der WTO-Streitbeilegungsvereinbarung auf. Es folgten Konsultationen im Dezember 1997, im Februar 1998 sowie im April 1998, die allerdings ergebnislos verliefen. Daraufhin beantragte die EU die Einsetzung eines WTO-Panels zu diesem Streit, das am 8. Oktober 1999 seinen Bericht vorlegte. Darin stellte das Panel fest, dass es sich bei der FSC-Regelung um eine unzulässige Ausfuhrsubventionierung im Sinne des Übereinkommens über Subventionen und – soweit landwirtschaftliche Erzeugnisse betroffen waren – auch im Sinne des Übereinkommens über die Landwirtschaft handelte.

Nachdem die US-Regierung gegen diese Bewertung Einspruch eingelegt hatte, bestätigte das WTO-Einspruchsgremium am 24. Februar 2000 die vom Panel festgestellte Unzulässigkeit der FSC-Regelung. Den USA wurde eine Frist bis zu 1. Oktober 2000 gesetzt, um die FSC-Regelung gemäß dem Übereinkommen über Subventionen zurückzuziehen.

Der *FSC Replacement and Extraterritorial Income Exclusion Act (ETI Act)* wurde am 15. November 2000 von Präsident Clinton unterzeichnet. Der ETI Act änderte allerdings nichts an der Substanz des Subventionssystems für Ausfuhren. In der Folge stellte die EU am 17. November 2000 einen weiteren Antrag auf Einleitung eines Panel-Verfahrens und unterbreitete gleichzeitig zusammen mit einer umfassenden Liste von Erzeugnissen einen Antrag auf Gegenmaßnahmen in Höhe von 4 Milliarden US-Dollar. Die USA beantragten ein Schiedsverfahren über diesen Betrag.

Am 20. August 2001 legte das mit der Prüfung der FSC-Nachfolgeregelung befasste WTO-Panel seinen Bericht vor und bestätigte darin uneingeschränkt die Auffassung der EU. Nach Ansicht des Panels stellt diese Regelung eine unzulässige Ausfuhrsubvention dar, weil in den



USA niedergelassene Unternehmen – im Gegensatz zu Firmen mit Sitz außerhalb der USA – nur über den Export in den Genuss der vorgesehenen Steuerermäßigung kommen. Die FSC-Nachfolgeregelung verstößt auch gegen das Übereinkommen über die Landwirtschaft, da sie als Mittel zur Umgehung der von den USA eingegangenen Verpflichtung genutzt werden kann, keine Ausfuhrsubventionen für landwirtschaftliche Erzeugnisse zu gewähren bzw. die bestehenden Subventionen zu senken.

**Tabelle 33: US-Steuergesetzgebung – zeitlicher Ablauf des EU/USA-Streits**

1971	Domestic International Sales Corporation (DISC)-System in den USA eingeführt.
1972	EG bringt eine GATT- Klage gegen DISC vor.
1976	GATT urteilt, dass DISC eine Ausfuhrsubvention darstellt.
1984	USA ersetzen durch die Foreign Sales Corporation (FSC) -Regelung.
1997	EU bringt den FSC-Fall vor die WTO.
2000	USA verlieren WTO-Einspruch gegen FSC und verabschieden den Extraterritorial Income Exclusion Act (ETI) als Ersatz für FSC.
2002	USA verlieren WTO Einspruch wegen ETI. EU-Handelssanktionen gegen die USA in Höhe von 4 Milliarden US-Dollar pro Jahr werden gestattet. USA führen den American Competitiveness and Corporate Accountability Act ein.

Die USA legten gegen diese Panel-Entscheidung vom 15. Oktober 2001 Einspruch ein, aber das WTO-Einspruchsgremium bestätigte die Feststellungen des Panels am 14. Januar 2002. Am 30. August 2002 gestatteten die WTO-Schiedsrichter der EU, Sanktionen in Höhe von 4,043 Milliarden US-Dollar durch die Anhebung der Zölle auf bestimmte ausgesuchte Erzeugnisse von bis zu 100 % zu verhängen.

Präsident Bush unternahm einen ersten wichtigen Schritt auf dem letzten EU-USA-Gipfel, wo er äußerte, die US-Regierung werde alles in ihrer Macht stehende tun, um den WTO-Spruch zu erfüllen. Ein weiterer wichtiger Schritt war die Einführung des Thomas-Gesetzesvorschlags im Kongress, der offensichtlich darauf abzielte, die von den USA eingegangenen Verpflichtungen zu erfüllen.

#### **Der *American Competitiveness and Corporate Accountability Act of 2002***

Um die WTO-Entscheidungen zu erfüllen und die Ausfuhrsubventionen aufzuheben, umfasst der *American Competitiveness and Corporate Accountability Act of 2002 (H.R. 5095)* ein Steuerreformpaket, das die WTO-Anforderungen erfüllt und auch Maßnahmen zur Förderung der US-amerikanischen Wettbewerbsfähigkeit einführt. Die Hauptbestimmungen sind wie folgt:

- Aufhebung der ETI (Extraterritorial Income) – Regeln;
- Aufhebung der *anti-deferral foreign base company sales and services*-Regeln (Regeln zur Beseitigung von Steuerstundungseffekten für Vertriebs- und Dienstleistungseinkünfte im Ausland ansässiger Gesellschaften);
- Reform der Zinszuweisungsregeln;
- Reduzierung der Anrechnungsmöglichkeiten ausländischer Steuerkörbe von neun auf drei;
- Ausweitung des Übertragungszeitraums für die Anrechnung ausländischer Steuern von fünf auf zehn Jahre;
- Aufhebung der 90 %-Beschränkung für die steuerliche Verrechnung ausländischer Steuern bei der AMT-Veranlagung;
- Neudefinition der inländischen Gesamtverluste;

- Anhebung der steuerlichen Ausgabenbeschränkung für kleine Unternehmen von 24.000 \$ auf 40.000 \$ und Anhebung der Begrenzung für förderungswürdige Investitionen von 200.000 \$ auf 325.000 \$;
- Gewährung einer transparenten Behandlung von Zahlungen zwischen zusammenhängenden kontrollierten ausländischen Körperschaften;
- Gewährung einer transparenten Behandlung von Veräußerungen von Geschäftsanteilen;
- Aufhebung der Regeln für die vorwiegend duplikativen ausländischen personenbezogenen Holding-Gesellschaften und der ausländischen Investment-Gesellschaften;
- Anwendung transparenter Regeln auf Dividenden von nichtkontrollierten Unternehmen (10/50 Gesellschaften);
- Möglichkeit des Steueraufschubs für Einkommen aus Pipelinebeförderung;
- Möglichkeit der Zurechnung von Aktienbesitz durch Beteiligungen, um bestimmte Steuervergünstigungen zu bestimmen;
- Möglichkeit des Steueraufschubs auf Einkommen aus Rohstoff-Deckungsgeschäften für Materialien, die in der industriellen Fertigung benutzt werden;
- Grundbesitz in den USA mit Ausnahme bestimmter Vermögenswerte, die durch Händler beim gewöhnlichen Geschäftsverlauf erlangt wurden;
- Gleichbehandlung bestimmter Dividenden aus Investmentfonds;
- Wahlmöglichkeit, den durchschnittlichen Wechselkurs für im Ausland gezahlte Steuern nur für gesetzliche Zahlungsmittel zu nutzen;
- Aufhebung der Quellensteuer auf Dividenden von bestimmten ausländischen Körperschaften;

Die Gesetzesvorlage vereinfacht die Besteuerung der ausländischen Einkommen in den USA. Beispielsweise wird durch die Reduzierung der Zahl der Körbe, in die ausländische Steueranrechnungen eingegliedert werden müssen, von neun auf drei die Zahl der getrennten Berechnungen sinken, die der Steuerpflichtige anzustellen und zu verfolgen hat. Die Aufhebung der 90 %-Begrenzung der Anrechnung ausländischer Steuernachlässe auf das AMT reduziert ebenfalls die komplizierte doppelte Berechnung und Dokumentation.

Viele der Bestimmungen reformieren ungleiche Regeln und steigern die steuergesetzliche Fairness. Zum Beispiel werden die Zinszurechnungsbestimmungen reformiert, so dass eine Gesellschaft nicht immer ihre Zinsausgaben in den USA mit den ausländischen Einkünften verrechnen muss, insbesondere wenn die Einnahmen aus US-Darlehen ausschließlich zur Unterstützung von Gewerbetätigkeiten in den USA benutzt werden. Die Gesetzesvorlage weitet auch den Zeitraum, während dessen ausländische Steueranrechnungen als Verlustvorträge geltend gemacht werden können, aus und erlaubt den Steuerpflichtigen, ihre ausländischen Steueranrechnungen mehr zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu nutzen.

Einige dieser Bestimmungen erlauben multinationalen Körperschaften, Entscheidungen und die Planung ihrer geschäftlichen Aktivitäten mehr auf realistische geschäftliche Überlegungen zu stützen als auf steuerliche Faktoren. Beispielsweise erlaubt die Aufhebung der Veräußerungs- und Dienstleistungsregel ausländischer Zwischengesellschaften den Unternehmen, ihre überseeischen Operationen zu rationalisieren. Zusätzlich zu den Wettbewerbsbestimmungen, die den Unternehmen einen Anreiz zur Gründung einer Gesellschaft in den Vereinigten Staaten bieten, enthält die Gesetzesvorlage Bestimmungen zur Vermeidung von Umstellungstransaktionen.

## Literaturhinweise

(Siehe auch *Quellenangaben im Arbeitsdokument ECON 128: Steuerkoordinierung in der EU: der neueste Stand, Europäisches Parlament, März 2001*)

- Baker & McKenzie** (1999 & 2001), *Survey of the Effective Tax Burden in the EU* (Erhebung über die effektive Steuerlast in der EU) Amsterdam, 1999 und 2001.
- Bravenec, L.** (2000), "Corporate Income Tax co-ordination in the 21st century" (Körperschaftsteuerkoordinierung im 21. Jahrhundert), *European Taxation*, Bd. 40, Nr. 10, SS. 450-465.
- Carey D. & Tchilingurian, H.** (2000), *Average effective tax rates on capital, labour and consumption* (Durchschnittliche effektive Steuersätze für Kapital, Arbeit und Verbrauch), OECD *mimeo*.
- Cnossen, S.** (2001), *Tax Policy in the European Union: a review of issues and options* (Steuerpolitik in der Europäischen Union: Ein Überblick über Themen und Optionen), Erasmus Universität Rotterdam, OCFEB Rotterdam, 2001.
- (2001), "Fiscal Policy in Action" (Steuerpolitik in Aktion), *FinanzArchiv*, Bd. 58, 2001, SS.466-558.
- & Bovenberg** (1997), *Company tax co-ordination in the European Union: Some further thoughts on the Ruding Committee Report* (Koordinierung der Unternehmenssteuer in der Europäischen Union: Einige weitere Gedanken über den Bericht Ruding).

### Europäische Kommission

- (1997), Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen, KOM(97) 30, vom 12.3.1997.
- (1997), Besteuerung von Kraftfahrzeugen in der Europäischen Union, XXI/306/98 vom 8. September 1997.
- (2000), "Public Finances in EMU" (Öffentliche Finanzen in der WWU), *European Economy* 3, 2000.
- (2001), "Ein Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse - Strategie zur Schaffung einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in der EU", Mitteilung KOM(2001)582, Oktober 2001.
- (2001), Die europäische Verkehrspolitik bis 2010: Weichenstellungen für die Zukunft, KOM (2001) 370, 12.9.2001.
- (2002), Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt, Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen KOM(2001)582. Amt für amtliche Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaften, Luxemburg, €31 (ohne MwSt.).
- (2002), Richtlinie 2002/10/EG des Rates vom 12. Februar 2002 zur Änderung der Richtlinie 92/79/EWG, der Richtlinie 92/80/EWG und der Richtlinie 95/59/EG hinsichtlich der Struktur und der Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren.
- (2002), Besteuerung von Personenkraftwagen in der Europäischen Union – Handlungsmöglichkeiten auf nationaler und gemeinschaftlicher Ebene, Mitteilung der Kommission an den Rat und an das Europäische Parlament, KOM(2002)431, 6. Juli 2002.

(2002), Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 92/81/EWG und der Richtlinie 92/82/EWG zur Schaffung einer Sonderregelung für die Besteuerung von Dieselmotorkraftstoff für gewerbliche Zwecke und zur Annäherung der Verbrauchsteuern auf Benzin und Dieselmotorkraftstoff, KOM(2002)410, 24. Juli 2002.

(2002), Bericht über Verhandlungen mit Drittländern über die Besteuerung von Zinserträgen, SEK(2002)1287 vom 27.11.2002.

**Deloitte & Touche** (2002), *Central European Tax News and World Tax Advisor* (Mitteleuropäische Steuernachrichten und Weltsteuerberater).

**Deveraux, M.S.** (1992), "The Ruding Committee Report: an economic assessment" (Der Ruding-Ausschussbericht: eine wirtschaftliche Bewertung), *Fiscal Studies*, Bd. 13, Nr. 2.

**Haccius, C.** (2000), "The Irish corporation tax revolution" (Die irische Unternehmensteuerrevolution), *Bulletin for International Fiscal Documentation*, Bd. 54, Nr.3.

**Haufler, A** (1999), "Prospects for Co-ordination of Corporate Taxation and the Taxation of Interest Income in the European Union" (Aussichten für eine Koordinierung der Körperschafts- und Zinsbesteuerung in der Europäischen Union) , *Fiscal Studies*, Bd. 20, Nr. 2.

**& Schjelderup, G.** (2000), "Corporate tax systems and cross country profit shifting" (Körperschaftsteuersysteme und länderübergreifende Gewinnverlagerung), *Oxford Economic Papers* Nr. 52.

**House of Representatives** (USA – Repräsentantenhaus) (2002), H.R. 5095: *American Competitiveness and Corporate Accountability Act of 2002* (Amerikanisches Wettbewerbsfähigkeits- und Unternehmensrechenschaftspflichtgesetz) (<http://waysandmeans.house.gov>).

## **IBFD**

(2002), *European Tax Handbook* (Europäisches Steuerhandbuch), Amsterdam.

(2002), *Taxation and Investment in Central and East European Countries* (Besteuerung und Investition in Mittel- und Osteuropa), Amsterdam.

**IMF** (IWF) (2000), "Offshore Financial Centers" (Ausländische Finanzzentren), *IMF Background Paper*, 23. Juni 2000.

## **Joint Committee on Taxation (USA – Gemeinsamer Besteuerungsausschuss)**

(2001a), Summary of provisions contained in the Conference agreement for H. R. 1836: *The Economic Growth and Tax relief Reconciliation Act of 2001* (Zusammenfassung der in der Konferenzvereinbarung für H.R. 1836, Wirtschaftswachstums- und Steuerentlastungsgesetz 2001, enthaltenen Bestimmungen , JCX-50-01, Mai 26, 2001.

(2001b), *Technical Explanation of the Economic Security and Worker Assistance Act of 2001* (Technische Erläuterungen über das Gesetz zur wirtschaftlichen Absicherung und Arbeitnehmerunterstützung) (Tec, JCX-91-01, Dezember 19, 2001.

**Keen, M.** (1993), "The welfare economics of tax co-ordination in the European Community: a survey" (Die wohlfahrtsökonomische Steuerkoordinierung in der Europäischen Gemeinschaft), *Fiscal Studies*, Bd. 14, Nr. 2, SS. 15-36.

**Martínez Serrano, A.** (2002 a): "Las nuevas reformas fiscales en los países de la Unión Europea" (Die neuen Steuerreformen in den Ländern der Europäischen Union), *Impuestos*, Nr. 1, Jahrgang XVIII, SS. 97-109.

- (2002b), "La armonización de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Análisis de las últimas propuestas y conclusiones derivadas de la reciente Conferencia Fiscal Europea" (Die Harmonisierung der Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage in der Europäischen Union: Analyse der letzten Vorschläge und Schlussfolgerungen aus der letzten Europäischen Steuerkonferenz), *Impuestos*, Nr. 17 Jahrgang XVIII, SS. 105-114.
- (2001): "El proceso de reforma fiscal en Alemania: situación actual y perspectivas de futuro" (Der Steuerreformprozess in Deutschland: derzeitiger Stand und Zukunftsperspektiven), *Cuadernos de Información Económica*, Nr. 165, SS. 86-91.
- Levin, M.** (2002), *The Prospects for Offshore Financial Centres in Europe* (Die Aussichten für ausländische Finanzzentren in Europa), Centre for European Policy Studies (CEPS), August 2002.
- Lodin, S.O. & Gammie, M.** (2001), *Home State Taxation: Tax Treaty Aspects* (Besteuerung im Wohnsitzland: Aspekte des Steuerabkommens), IBFD Research Department, Amsterdam 2000.
- Mattausch, H.-E.** (2000), "Draft legislation on the future taxation of business enterprises in Germany" (Gesetzesentwürfe zur künftigen Besteuerung von Unternehmen in Deutschland), *Bulletin for International Fiscal Documentation*, Bd. 54, Nr. 8-9, SS. 389-396.
- McNally, D.** (1999), "Ireland: a new tax regime for the 21st century corporation tax aspects" (Irland: ein neues Regime für die Körperschaftsteueraspekte des 21. Jahrhunderts), *European Taxation*, Bd. 39, Nr. 1, SS. 4-8.
- Meade Committee** (1978), *The structure and reform of direct taxation* (Die Struktur und die Reform der Direktbesteuerung), Institute for Fiscal Studies, London.
- Meussen, G.T.** (2000), "Netherlands: Income Tax Act 2001" (Niederlande: Einkommensteuergesetz 2001), *European Taxation*, Bd. 40, Nr. 11, SS. 490-498.
- Neumark, F.** (1962), *Rapport du Comité Fiscal et Financier* (Bericht des Steuer- und Finanzausschusses), EWG, 1962.

## OECD

- 1994), *Taxation and small businesses* (Besteuerung und Kleinunternehmen), Paris, 1994.
- (1998), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue* (Schädlicher Steuerwettbewerb: Ein sich ankündigendes globales Problem), April 1998.
- (1999), *Surveillance of tax policies: a framework for EDRC country reviews* (Überwachung der Steuerpolitiken: Rahmbedingungen für die EDRC-Länderüberblicke), ECO/CPE/WP1(99)9.
- (2000), *Towards Global Tax Co-operation: progress in identifying and eliminating harmful tax practices* (Auf dem Weg zur weltweiten Zusammenarbeit bei der Besteuerung: Fortschritte bei der Feststellung und Beseitigung schädlicher Steuerpraktiken), Juni 2000.
- (2000), *Review to identify non-cooperative countries or territories: increasing the worldwide effectiveness of anti-money laundering measures* (Überblick über nicht kooperationsbereite Länder und Gebiete: die weltweit zunehmende Wirksamkeit von Maßnahmen zur Bekämpfung der Geldwäsche), Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF), 22. Juni 2000.
- (2001), "Tax systems in European Union Countries" (Steuersysteme in den EU-Mitgliedstaaten) *Economics Working Papers* 301, Juni 2001.

(2001), *Review to identify non-cooperative countries or territories: increasing the worldwide effectiveness vom anti-money laundering measures* (Überblick über nichtkooperativen Länder und Gebiete: die weltweit zunehmende Wirksamkeit von Maßnahmen zur Bekämpfung der Geldwäsche), Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF), 22. Juni 2001.

(2001), *The OECD's Project on Harmful Tax Practices: The 2001 Progress Report* (Das OECD-Projekt betreffen schädliche Steuerpraktiken: Fortschrittsbericht 2001), OECD, 14. November 2001.

(2002), "The OECD work on Tax Havens" (Die Arbeit der OECD über Steueroasen), Rede von Jeffrey Owens in New York, 8. Juli 2002.

(2002), *Agreement on Exchange of Information on Tax Matters* (Übereinkunft über den Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten), OECD, 2002.

**Pötges, F. S. & Bol, H.C.** (2001), "Netherlands: International aspects of the 2001 Income Tax Act" (Niederlande: Internationale Aspekte des Einkommensteuergesetzes 2001), *European Taxation*, Bd. 41, Nr. 1, S. 2-17.

### **Regierung des Vereinigten Königreichs**

(1999), *International Bonds and the Draft Directive on Taxation vom Savings* (Internationale Verflechtungen und der Richtlinienentwurf über die Besteuerung von Zinseinkünften), HM Treasury, September 1999.

(2000), *Exchange vom Information and the Draft Directive on Taxation vom Savings* (Informationsaustausch und der Richtlinienentwurf über die Besteuerung von Zinseinkünften), HM Treasury, Februar 2000.

**Ruding, O.** (1992), *Bericht des Unabhängigen Sachverständigenausschusses zur Unternehmensbesteuerung*, Kommission der Europäischen Gemeinschaften, Amtliche Veröffentlichungen der EG, ISBN 92-826-4277-1, März 1992.

**Sinn, H.W.** (1987), *Capital income taxation and resource allocation* (Kapitalertragbesteuerung und Ressourcenbelegung), North-Holland, Amsterdam.

**Tailotis, A.** (2001), "Cyprus: Tax Reform in Light of EU" (Zypern: die Steuerreform im Lichte der EU), *World Tax Advisor*, Deloitte & Touche, Dezember 2001.

**Tanzi, V.** (1996), "Globalization, Tax Competition and the Future of Tax Systems" (Globalisierung, Steuerwettbewerb und die Zukunft der Steuersysteme), *International Monetary Fund Working Paper*, Dezember 1996.

(2000) *Globalization and the Future of Social Protection* (Globalisierung und die Zukunft des Sozialschutzes), International Monetary Fund, Januar 2000.

**UNICE** (2000), *Home State Taxation and Common Base Taxation* (Besteuerung im Wohnsitzland und allgemeine Besteuerungsgrundlage), UNICE & ERT, 2000.

**Ussher, K.** (2000), *The spectre of tax harmonization* (Das Spektrum der Steuerharmonisierung), Centre for European Reform, London, 2000.

**Van den Tempel, A.J.** (1970), *Impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu dans les Communautés européennes* (Körperschafts- und Einkommensteuer in den Europäischen Gemeinschaften), EG, Luxemburg, 1970.

## Die jüngsten Veröffentlichungen in der Reihe Wirtschaftsfragen

Die folgenden Veröffentlichungen liegen auch im Internet vor: <http://www.europarl.eu.int/studies>.  
Gedruckte Exemplare können bestellt werden unter [dg4-publications@europarl.eu.int](mailto:dg4-publications@europarl.eu.int) oder Fax (352) 43 00-27722.

### **A Background to European Economic Policy 2003**

*(ECON 133, in Forschrift, En, Fr, De)*

### **Institutional Status of the European Investment Bank and applicability of Community legislation in EIB activities**

*(ECON 132, in Forschrift, En, Fr, De)*

### **Besteuerung in Europa: Jüngsten Entwicklungen**

*(ECON 131, März 2003 , En, Fr, De)*

### **Hintergrundbericht zum Euro**

*(ECON 130, Oktober 2002, En, Fr, De)*

### **Die Wirtschaftsaussichten 2002**

*(ECON 129, August 2002, En, Fr, De)*

### **Steuerkoordinierung in der EU: der neueste Stand**

*(ECON 128, Dezember 2001, En, Fr, De)*

### **Die Reform der Besteuerung in den Mitgliedstaaten der EU**

*(ECON 127, Juli 2001, En, Fr, De)*

### **Die Wirtschaftslage in der Europäischen Union und die Perspektiven für 2001-2002**

*(ECON 126, Januar 2001, En, Fr, De)*

### **Steuerkoordinierung in der Europäischen Union**

*(ECON 125, März 2001, En, Fr, De)*

### **Ein Binnenmarkt für Finanzdienstleistungen: Auswirkungen auf Wachstum, Beschäftigung und die reale Wirtschaft**

*(ECON 124, Mai 2001, En, Fr, De)*

### **Verbesserungen des grenzüberschreitenden Zahlungsverkehrs im Eurowährungsgebiet**

*(ECON 123, November 2000, En, Fr, De)*

### **Strategien für die EU-Wirtschaft**

*(ECON 122, März 2000, En, Fr, De)*

### **Verbraucherschutzaspekte der UCIT/OGAW Änderungsrichtlinien vom 17.7.1998**

*(ECON 121, November 1999, En, Fr, De)*

### **Wechselkurs und Geldpolitik**

*(ECON 120, August 2000, En, Fr, De)*

### **Arbeitsweise und Beaufsichtigung der internationalen Finanzinstitutionen**

*(ECON 118, Januar 2000, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)*

### **WWU und Erweiterung: ein Überblick über strategische Fragen**

*(ECON 117, Januar 2000, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)*

### **Die Bestimmung der Zinssätze**

*(ECON 116, Dezember 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)*

**Optionen für die Wechselkurspolitik der EZB***(ECON 115, September 1999, En, Fr, De)***Der Euro als "Parallelwährung", 1999-2002***(ECON 114, September 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Öffentliche und private Investitionen in der Europäischen Union***(ECON 113, Mai 1999, En, Fr, De)***Die Geldpolitik der EZB gemäß Artikel 105 des Unionsvertrags***(ECON 112, Mai 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Arbeitskosten und Lohnpolitik in der EWU***(ECON 111, April 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Geldpolitische Übertragungsmechanismen im Euro-Gebiet***(ECON 110, April 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Prognose der Entwicklung von Haushaltsdefiziten***(ECON 109, April 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Die Machbarkeit einer internationalen "Tobin-Steuer"***(ECON 107, März 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Bankenaufsicht vor dem Hintergrund der WWU***(ECON 102, rev.1. März 1999, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***WWU: Beziehungen zwischen "Ins" und "Outs"***(ECON 106, Oktober 1998, En, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Steuerwettbewerb in der Europäischen Union***(ECON 105, Oktober 1998, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Absorption asymmetrischer Schocks***(ECON 104, September 1998, En, Fr, De)***Änderungen im MWS-System und die sozialen Folgen***(ECON 103, April 1998, En, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Die Rolle des Euro als internationale Währung***(ECON 101, Februar 1998, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen).***Die sozialen und wirtschaftlichen Folgen der Abschaffung des "steuerfreien Handels" innerhalb der Europäischen Union***(W 30, Oktober 1997, En, Fr, De, Zusammenfassung in allen Sprachen)***Die Koordinierung der nationalen Finanzpolitiken im Zusammenhang mit der Währungsunion***(E 6, Oktober 1996, De, En, Fr, Zusammenfassung in allen Sprachen)*

\* \* \*