



Kurzinformation

Unionsrechtlich zwingend zu erhebende Steuern

Der Fachbereich Europa wurde um Prüfung gebeten, welche Steuern die Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) aufgrund des Unionsrechts zwingend zu erheben haben. Die nachfolgende Darstellung unterscheidet insoweit zwischen den Bereichen der direkten (Ziff. 1.) und indirekten Steuern (Ziff. 2.).¹

1. Steuerrechtliche Kompetenz der Union im Bereich der direkten Steuern

Der Bereich der direkten Steuern unterliegt grundsätzlich der Steuerhoheit der Mitgliedstaaten. Auf der Grundlage von Art. 115 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) kann der Rat jedoch auch im Bereich der direkten Steuern Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten erlassen, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarkts auswirken.² Auf dieser Grundlage wurden zunächst nur punktuelle sekundärrechtliche Harmonisierungsmaßnahmen

¹ In Abgrenzung zu den direkten Steuern sind indirekte Steuern i.S.d. Art. 113 AEUV solche, bei denen der Steuerpflichtige und der durch die Steuer wirtschaftlich Belastete nicht personenidentisch sind, vgl. zur Abgrenzung *Seiler*, in Grabitz/Hilf/Nettesheim, Das Recht der EU, 81. EL Januar 2024, AEUV, Art. 113, Rn. 33.

² EuGH, Urteil v. 2. April 2020, Rs. C-458/18, GVC Services (Bulgaria)/Direktor na Direktsia, Rn. 31 m.w.N.; vgl. hierzu auch *Kokott*, Das Steuerrecht der Europäischen Union, 1. Aufl. 2018, § 7 Direkte Steuern, Rn. 1.

ergriffen,³ welche insbesondere auf die Vermeidung von Doppelbesteuerung grenzüberschreitend tätiger Konzerne abzielten.⁴

Durch die Mitgliedstaaten zwingend zu erhebende direkte Steuern waren durch diese Rechtsakte nicht vorgesehen. Dies gilt auch für die in jüngerer Vergangenheit zur Bekämpfung grenzüberschreitender Verlagerungen von Unternehmensgewinnen erlassene Richtlinien, welche bestimmte körperschaftsteuerrechtliche Missbrauchsabwehrvorschriften bzw. Meldepflichten bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen beinhalten.⁵

Die im Dezember 2022 auf Grundlage des Art. 115 AEUV erlassene Richtlinie (EU) 2022/2523⁶ (Mindestbesteuerungsrichtlinie) sieht dagegen eine effektive Mindestbesteuerung multinationaler Unternehmensgruppen und großer inländischer Gruppen i.H.v 15 % vor.⁷ Die Festlegung einer Mindesthöhe der Unternehmensbesteuerung umfasst die Verpflichtung der Mitgliedsstaaten, eine entsprechende Steuer – sowie die ggf. erforderliche Ergänzungssteuer – zu erheben.

3 Der Unionsgesetzgeber hat bereits mehrere Harmonisierungsrichtlinien im Bereich der direkten Steuern auf Art. 115 AEUV gestützt, vgl. bspw. Richtlinie (EU) 2015/121 des Rates v. 27. Januar 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/96/EU über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABl. L 21 v. 28.1.2015, S. 1 (Mutter-Tochter-Richtlinie); Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates v. 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts, ABl. L 193 v. 19.7.2016, S. 1 (ATAD-Richtlinie).

4 Zu nennen sind hier neben der o. g. Mutter-Tochter-Richtlinie insbesondere die [Richtlinie 2009/133/EG](#) des Rates vom 19. Oktober 2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, ABl. L 310 v. 25.11.2009, S. 34 (konsolidierte Fassung) (Fusionsrichtlinie), die [Richtlinie 2003/49/EG](#) des Rates v. 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten, ABl. L 157 vom 26.6.2003, S. 49 (konsolidierte Fassung) (Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie), sowie die [Richtlinie 2011/16/EU](#) des Rates v. 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1 (konsolidierte Fassung) (Amtshilferichtlinie); vgl. hierzu *Waldhoff*, in: *Streinz EUV/AEUV*, 3. Auflage 2018, Art. 113 AEUV, Rn. 30.

5 Vgl. bspw. die o. g. ATAD-Richtlinie sowie die [Richtlinie \(EU\) 2018/822](#) des Rates v. 25. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen, ABl. L 139 v. 5.6.2018, S. 1. vgl. *Seiler*, in: *Grabitz/Hilf/Nettesheim, Das Recht der EU*, 81. EL Januar 2024, AEUV, Art. 113, Rn. 70.

6 [Richtlinie \(EU\) 2022/2523](#) des Rates v. 15. Dezember 2022 zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union, ABl. L 328 v. 22.12.2022, S. 1 (konsolidierte Fassung).

7 Vgl. zur Mindestbesteuerungsrichtlinie die Ausarbeitung des Fachbereichs Europa sowie der Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages „Globale Mindestbesteuerung – Europa- und Verfassungsrechtliche Fragen“, [EU 6 - 3000 - 064/23 / WD 4 - 3000 - 072/23](#).

2. Steuerrechtliche Kompetenz der Union im Bereich der indirekten Steuern

Die steuerrechtliche Kompetenz der Union im Bereich der indirekten Steuern ergibt sich aus Art. 113 AEUV. Demnach erlässt der Rat „[...] die Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, so weit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig ist“. Die Vorschrift dient als Rechtsgrundlage zu erlassender Harmonisierungsmaßnahmen im Bereich der indirekten Steuern insgesamt.⁸

Der Rat hat in der Vergangenheit mehrfach von dieser Kompetenz Gebrauch gemacht und sekundärrechtliche Harmonisierungsvorschriften erlassen. Diese sehen zum Teil durch die Mitgliedsstaaten zwingend zu erhebende Steuern vor, auf welche nachfolgend im Einzelnen eingegangen wird. Aus Gründen der Übersichtlichkeit beschränkt sich die folgende Darstellung auf den jeweiligen Sekundärrechtsakt sowie den die Mitgliedsstaaten verpflichtenden Tatbestand.

2.1. Umsatz- bzw. Mehrwertsteuer

Zwingende steuerliche Regelungen ergeben sich aus der Richtlinie 2006/112/EG (Mehrwertsteuersystem-Richtlinie)⁹. Diese verfolgt das Ziel der Harmonisierung der mitgliedsstaatlichen Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern¹⁰ und legt gem. Art. 1 Abs. 1 das gemeinsame Mehrwertsteuersystem fest. Art. 2 Abs. 1 der Richtlinie ordnet insoweit an, dass die in Art. 2 Abs. 1 Buchst. a) bis d) aufgeführten Waren und Dienstleistungen zwingend einer Umsatzsteuer („Mehrwertsteuer“) unterliegen.

2.2. Verbrauchsteuern

Im Bereich der Verbrauchsteuern sieht das Sekundärrecht für die Warengruppen Energie, Alkohol und Tabak verpflichtende Steuern vor. Die Richtlinie (EU) 2020/262 (Verbrauchsteuersystem-Richtlinie)¹¹ soll dabei die Voraussetzungen für die Erhebung derartiger Verbrauchsteuern harmonisieren.¹² Die konkrete Verbrauchssteuerpflicht hinsichtlich der o.g. Warengruppen ordnen hingegen einzelne Richtlinien (dazu Ziff. 2.2.1., 2.2.2. und 2.2.3.) an.

8 Vertiefend: *Schenke*, in: Pechstein/Nowak/Häde, Frankfurter Kommentar EUV/GRC/AEUV, 2. Aufl. 2023, AEUV, Art. 113, Rn. 1 ff.; *Seiler*, in: Grabitz/Hilf/Nettesheim, Das Recht der EU, 81. EL Januar 2024, AEUV, Art. 113 Rn. 23.

9 [Richtlinie 2006/112/EG](#) des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 347 v. 11.12.2006, S. 1 (konsolidierte Fassung).

10 Erwägungsgrund 4 d. Mehrwertsteuersystem-Richtlinie.

11 [Richtlinie \(EU\) 2020/262](#) des Rates vom 19. Dezember 2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems (Neufassung), ABl. L 58 v. 27.2.2020, S. 4 (konsolidierte Fassung).

12 Erwägungsgrund 2 der Verbrauchsteuersystem-Richtlinie, vgl. EuGH, Urteil vom 5. April 2001, Rs. C-325/99, van de Water/Staatssecretaris van Financiën, Rn. 3 zur Vorgängerrichtlinie RL 92/12/EWG; Hervorzuheben ist diesbezüglich der allgemeine Steuertatbestand des Art. 6, welcher Zeitpunkt und Ort der Entstehung des Verbrauchsteueranspruchs festlegt.

2.3. Alkoholsteuer

Alkohol und alkoholische Getränke sind gem. Art. 1 Abs. 1 (Bier), Art. 7 Abs. 1 (Wein), Art. 11 Abs. 1 (andere gegorene Getränke), Art. 16 Abs. 1 (Zwischenerzeugnisse) und Art. 19 Abs. 1 (Ethylalkohol) der Richtlinie 92/83/EWG¹³ mit einer Verbrauchsteuer zu belegen, wobei die Steuersätze durch die Mitgliedstaaten nach Maßgabe der Richtlinie 92/84/EWG¹⁴ festzulegen sind.

2.4. Energiesteuer

Die Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Besteuerung bestimmter Energieerzeugnisse und elektrischen Stroms folgt aus Art. 1 der Richtlinie 2003/96/EG¹⁵. Demnach erheben die Mitgliedstaaten „nach Maßgabe dieser Richtlinie Steuern auf Energieerzeugnisse und elektrischen Strom“, wobei die Begriffe der Energieerzeugnisse und des elektrischen Stroms in Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2 nach Warennummern der kombinierten Nomenklatur aufgeschlüsselt werden.

2.4.1. Tabaksteuer

Die Pflicht der Mitgliedstaaten zur Besteuerung von Tabakwaren ergibt sich aus der Richtlinie 2011/64/EU¹⁶. So unterliegen in der Union hergestellte Zigaretten und aus Drittländern eingeführte Zigaretten (Art. 7 Abs. 1) sowie Zigarren und Zigarillos, Feinschnitttabak für selbstgedrehte Zigaretten und anderer Rauchtabak (Art. 13 Buchst. a), b und c) in jedem Mitgliedstaat einer nach Art. 7 Abs. 1 bzw. Art. 14 festgesetzten Mindestverbrauchsteuer.

3. Exkurs: Übergewinnabgabe (2022 und 2023)

In Reaktion auf den ab September 2021 zu beobachtenden und sich infolge des Angriffskriegs Russlands gegen die Ukraine ab Februar 2022 weiter verschärfenden Anstieg der Energiepreise erließ der Rat im Oktober 2022 die Verordnung (EU) 2022/1854.¹⁷ Die Notfallmaßnahmenverordnung sah insbesondere auch eine als Solidaritätsbeitrag bezeichnete obligatorische Abgabe für fossile Energieunternehmen vor, deren Unternehmensgewinn 20 % eines Vergleichsgewinns

13 [Richtlinie 92/83/EWG](#) des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke, ABl. L 316 v. 31.10.1992, S. 21 (konsolidierte Fassung).

14 [Richtlinie 92/84/EWG](#) des Rates vom 19. Oktober 1992 über die Annäherung der Verbrauchsteuersätze auf Alkohol und alkoholische Getränke, ABl. L 316 v. 31.10.1992, S. 29.

15 [Richtlinie 2003/96/EG](#) des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. L 283 v. 31.10.2003, S. 51 (konsolidierte Fassung).

16 [Richtlinie 2011/64/EU](#) des Rates vom 21. Juni 2011 über die Struktur und die Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren, ABl. L 176 v. 5.7.2011, S. 24.

17 Vgl. Erwägungsgrund 1 der [Verordnung \(EU\) 2022/1854](#) des Rates v. 6. Oktober 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise, ABl. L 261 I v. 7.10.2022, S. 1 (konsolidierte Fassung) (Notfallmaßnahmenverordnung).

überstieg (Art. 14 Abs. 1, Art. 15). Die Abgabe war gem. Art. 18 i.V.m. Art. 15 der Notfallmaßnahmenverordnung auf die Haushaltsjahre 2022 und 2023 beschränkt und wird inzwischen nicht mehr erhoben.

Fachbereich Europa